



# **UNIVERSIDAD DE CUENCA**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y  
SOCIALES**

**CARRERA DE DERECHO**

**TEMA:**

**EL PROCESO COACTIVO TRIBUTARIO DENTRO DE LA LEGISLACIÓN  
ECUATORIANA**

Monografía previa a la obtención del Título de  
Abogado de los Tribunales de la República y  
Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales

**AUTOR:**

**Milton Marcelo Morales Beltrán**

**DIRECTOR:**

**Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas**

Cuenca – Ecuador  
2016



## **RESUMEN**

Es evidente que el pago de los tributos por parte de los contribuyentes al Estado en la mayoría de los casos resulta ser poco conocida o aceptada, causando problemas muy serios y perjudiciales a los contribuyentes, En vista de esto el Gobierno Central a través de su Autoridad Tributaria (SRI), que cuenta con la debida competencia para llevar a cabo dicha tarea, ha tenido la necesidad de normar un proceso coactivo de cobro para todos aquellos contribuyentes que se encuentran en calidad de mora y evasión tributaria y que no han cumplido con lo dispuesto en la ley.

Por tal razón el presente trabajo monográfico, está encaminado a analizar la correcta aplicación del Código Tributario, en casos de deudas al fisco, en donde se haya interpuesto una vía de cobro mediante la coactiva; motivo por el cual se necesita saber de forma clara, precisa y contundente la manera legal / administrativa de actuación de las autoridades competentes para llevar a cabo el procedimiento más efectivo de cobro, reflejado en el principio de eficiencia en la recaudación tributaria contenido en la Constitución de la República del Ecuador.

**PALABRAS CLAVES:** Tributos, Procedimiento Coactivo, Autoridad Tributaria, Extinción de la Obligación Tributaria.



## **ABSTRACT**

It is evident that the payment of taxes by taxpayers to the state in most cases turns out to be poorly understood or accepted, causing very serious and harmful problems to taxpayers, In view of this the Central Government through its Authority tax (SRI), with due skill to perform this task, it has had the need to regulate a coercive collection process for those taxpayers who are as blackberry and tax evasion - and have not met the provisions of the law.

For this reason the present monograph, is aimed at analyzing the correct application of the Tax Code, in cases of debts to the treasury, where it has filed a collection route through coercive; why you need to know in a clear, precise and forceful legal / administrative way of action by the competent authorities to carry out the most effective procedure for recovery, reflected in the principle of efficiency in tax collection contained in the Constitution of the Republic of Ecuador.

**KEYWORDS:** Tax, Coercive Procedure, Tax Authority, Termination of Tax Liability.



## INDICE DE CONTENIDOS

INTRODUCCIÓN.....	9
-------------------	---

### CAPÍTULO I

1. NOCIONES GENERALES DE LA ACCIÓN COACTIVA CONSTANTES EN EL CODIGO TRIBUTARIO.....	10
1.1 CONCEPTO DE LA ACCION COACTIVA.....	13
1.2 COMPETENCIA PARA EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN COACTIVA.....	14
1.3 ANTECEDENTES PREVIOS PARA QUE SE DE INICIO AL COBRO DE LOS TRIBUTOS A TRAVES DE LA ACCIÓN COACTIVA.....	15

### CAPITULO II

2. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.....	25
2.1 SOLEMNIDADES SUSTANCIALES DENTRO DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO DE EJECUCION.....	26
2.2 EL EMBARGO DENTRO DE LA ACCIÓN COACTIVA.....	31
2.3 LAS TERCERIAS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO.....	38



### CAPITULO III

3. EL REMATE EN EL PROCESO COACTIVO.....	41
3.1 EL AVALUO DE LOS BIENES.....	41
3.2 LA DESIGNACIÓN DE LOS PERITOS.....	42
3.3 EL REMATE DE LOS BIENES MUEBLES.....	46
3.4 EL REMATE DE LOS BIENES INMUEBLES.....	48
3.5 VENTA FUERA DE SUBASTA.....	52
3.6 EXCEPCIONES APLICADAS AL PROCESO DE EJECUCIÓN.....	54

### CAPITULO IV

4. MODOS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y SU COMPARACIÓN CON EL CÓDIGO CIVIL.....	60
4.1 LA SOLUCIÓN O PAGO.....	61
4.2 LA PRESCRIPCIÓN.....	67
4.3 LA COMPENSACIÓN.....	70
4.4 LA CONFUSIÓN.....	72
4.5 LA REMISION.....	73
CONCLUSIONES.....	75
BIBLIOGRAFIA.....	76



Universidad de Cuenca  
Cláusula de Derechos de Autor

Yo, Milton Marcelo Morales Beltrán, autor de la monografía: **"EL PROCESO COACTIVO TRIBUTARIO DENTRO DE LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA"**, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Abogado de los Tribunales de Justicia de la República, y, Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, Octubre de 2016

Milton Marcelo Morales Beltrán

C.I: 010406922-4



**Universidad de Cuenca**

**Cláusula de Propiedad Intelectual**

Yo, Milton Marcelo Morales Beltrán, autor de la monografía **"EL PROCESO COACTIVO TRIBUTARIO DENTRO DE LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA"**, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, Octubre de 2016

Milton Marcelo Morales Beltrán

C.I: 010406922-4



## **DEDICATORIA**

*A mis padres, hermanos y de manera especial a mi querida tía Elva de Jesús*

*Beltrán Saavedra*





## INTRODUCCIÓN

Desde los tiempos más remotos hasta los actuales, los tributos han estado presentes en todo momento de la historia humana, la doctrina establece que los mismos deben ser justos y equitativos. Para lograr aquello esto tiene que estar plenamente normado para su correcta aplicación y cumplimiento. La recaudación de estos tributos por parte del Estado, se los realiza con la finalidad de la construcción de obras que van en beneficio general como lo manifiesta Ramón Valdez Costa en su libro Curso de Derecho Tributario al afirmar que *“Los ingresos financieros son las entradas de dinero a la Tesorería del Estado para el cumplimiento de sus fines, cualquiera sea su naturaleza económica o jurídica”*.

El presente trabajo investigativo, está direccionado al aporte del conocimiento en materia tributaria, mediante el estudio de un tema en particular que es el proceso coactivo contenido en el Código Tributario, el objetivo primordial es crear en el contribuyente un interés por tener una adecuada cultura tributaria, este tema parte desde el enfoque práctico de la ley y no en el estudio literal de la misma, lo que al momento de la tributación resulta poco conocido por parte de los contribuyentes sobre todo en cuanto a las consecuencias que por evasión fiscal se refiere. De esta manera lo que se trata de obtener es una guía, un aporte, una ayuda para entender de mejor manera este tema en particular.



## CAPITULO I

### NOCIONES GENERALES DE LA ACCION COACTIVA CONSTANTES EN EL CODIGO TRIBUTARIO

El Derecho Tributario como parte del Derecho Financiero regula el nacimiento, aplicación, modificación, y extinción de los tributos y en consecuencia también se ocupa de las relaciones jurídicas que se originan entre la Administración Tributaria sujeto activo de la relación en representación del Estado y el sujeto pasivo que en calidad de contribuyente o responsable es aquella persona natural o jurídica que según la ley está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Dentro del ámbito de aplicación de los tributos y el Derecho Tributario es importante considerar el tema de la administración de los tributos y en consecuencia, el ejercicio de las competencias públicas en la recaudación de los diferentes tributos. En nuestro esquema normativo se prevé la gestión de los tributos a cargo de las administraciones tributarias (Central, Seccional y de Excepción), correspondiéndole a la denominada administración central el ejercicio de las facultades cuando se trata de tributos nacionales, que son aquellos que rigen en todo el territorio nacional, por ejemplo el impuesto a la renta o por concepto de importaciones, siendo que para dicho efecto se han creado dos organismos a saber, el SRI (Servicio de Rentas Internas), encargado de los tributos internos y la SENA (Servicio Nacional de Aduana del Ecuador), encargado de cobrar aquellos tributos que se generan en el comercio exterior. Según el artículo 64 del Código Tributario, la dirección de la Administración Tributaria en el ámbito nacional corresponde al Presidente de la República quien la ejerce a través del Ministerio de Finanzas, Servicio de Rentas Internas y otros organismos que la ley establezca.



Para estudiar las relaciones obligacionales, concretamente a lo concerniente al pago de los tributos, relación formada entre el Estado y los particulares, debemos hacerlo partiendo principalmente del concepto de Hecho Generador, el mismo que se encuentra definido en el artículo 16 del Código Tributario en el que se manifiesta que:

*“Es el presupuesto establecido en la ley para configurar cada tributo”.*

De la definición dada concluimos que para que nazca una obligación tributaria, debe imperiosamente cumplirse una conducta tipificada en la ley, ésta la razón de ser del mandato del artículo 5 del Código Tributario al hacer referencia a los principios tributarios, menciona entre otros al principio de legalidad analizado en la expresión “Nullum tributum sine lege”, que significa que no hay tributos sin ley; por lo tanto, este principio exige que:

*“la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones, sanciones, órgano habilitado para recibir el pago, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, todos estos aspectos estarán sometidos ineludiblemente a las normas legales.”<sup>1</sup>*

La obligación tributaria una vez nacida debe ser cumplida por los particulares, so pena de la aplicación de multas, intereses y sanciones que la Autoridad Tributaria en uso de su Facultad Sancionadora otorgada por la ley puede aplicar *“imponiendo sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley”*. Tal como se encuentra establecido en el artículo 70 del Código Tributario.

Ahora bien, es menester entonces analizar el concepto de obligación tributaria establecido por el legislador en el Código Tributario:

---

<sup>1</sup>ROBERT BLACIO AGUIRRE. CONCEPTO DE PRINCIPIO DE LEGALIDAD. Remítirse a: <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2010/01/12/principios-y-obligacion-tributaria>.



*“El vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes”.*

Sobre este concepto Rodrigo Patiño, considera que la obligación tributaria se trata de un: *“vínculo legal forzoso, entre el Estado y los particulares,...la obligación tributaria nace de la ley”*.<sup>2</sup>

Del concepto legal, se puede inferir que el vínculo es la unión o relación existente entre dos o más sujetos, por lo que necesariamente supone la existencia de al menos dos partes, se menciona que se trata de un vínculo jurídico porque el mismo está determinado y regulado por la ley, y porque la propia ley establece mecanismos para su exigibilidad y cumplimiento. Por otra parte se dice que es personal, porque la relación se produce entre entes que tienen calidad de personas (una de ellas jurídica que es el Estado por intermedio de la entidad que la Ley señale para el efecto) y la otra natural o jurídica que cumpla con el supuesto tipificado en la norma. Sobre esto último debo referirme que nuestro Código Tributario amplía un poco más el concepto extendiendo la calidad de sujetos pasivos a las herencias yacentes (la herencia yacente es la situación en la que se encuentra el patrimonio de la persona fallecida, desde que se produce la muerte y hasta la aceptación de la herencia por parte de los herederos), a las comunidades de bienes y otras entidades que carentes de personalidad jurídica constituyen sin embargo una unidad económica o un patrimonio independiente de sus miembros, lo dicho puede introducirnos equivocadamente a pensar que en un momento dado el vínculo se vuelve de carácter real, es decir en una relación de Estado – cosa, y ya no personal, pero en verdad la relación tributaria no se produce entre el Estado y una cosa, sino entre el Estado y el dueño o titular de dicho objeto, por consiguiente la obligación tributaria siempre será un vínculo jurídico personal.

Otro de los temas a considerar es el relacionado al tributo mismo. En general se dice que los tributos son:

---

<sup>2</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO”, Pág. 341.



*“Las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.<sup>3</sup>*

Los tributos están destinados a proporcionarle al Estado los medios necesarios para cumplir sus finalidades de servicio u otros propósitos de política económica. Rodrigo Patiño conceptualiza al tributo como:

*“La prestación pecuniaria obligatoria, exigida por el Estado en virtud de su soberanía; o por un ente público legalmente autorizado, a los sujetos pasivos sometidos a ella y sobre la base de su capacidad contributiva”.<sup>4</sup>*

Por lo analizado podemos medianamente entender, que, los contribuyentes se encuentran en la obligación de cancelar los tributos por medio de este vínculo legal, y que en caso de su incumplimiento el sujeto pasivo se estarían arriesgando a que la Administración Tributaria exija su pago a través de la acción coactiva, y es a esta institución a la que analizaremos a continuación.

**1.1 CONCEPTO DE LA ACCIÓN COACTIVA.-** Rodrigo Patiño Ledesma, se refiere a lo coactivado como aquello:

*“Que tiene fuerza física para obligar al cumplimiento de algo”.<sup>5</sup>*

De esta acepción puede afirmarse que la acción coactiva; es el procedimiento previsto por la ley y por tanto goza de validez jurídica para la persecución del pago de lo que por cualquier concepto (tributos, intereses, multas, etc.) se debe al Estado. En estos procedimientos el Estado estará representado por las diferentes instituciones del sector público, a las que se les ha dotado de la competencia legal para que se persiga el pago de lo adeudado al Estado.

El Código Tributario en el artículo 157 se refiere a la acción coactiva al disponer:

<sup>3</sup>VILLEGAS Héctor *“CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO”, Pág. 67.*

<sup>4</sup>PATÍÑO LEDESMA Rodrigo *“LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO”, Pág. 458.*

<sup>5</sup>PATÍÑO LEDESMA Rodrigo *“LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO”, Pág. 15.*



*“Para el cobro de créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios, como costas de ejecución, las administraciones tributarias central y seccional, según los artículos 64 y 65, y, cuando la ley lo establezca expresamente, la administración tributaria de excepción, según el artículo 66, gozarán de la acción coactiva, que se fundamentará en título de crédito emitido legalmente”.*

En esta norma se instrumenta la facultad recaudadora de la Administración Tributaria, esto es la potestad, para exigir el pago de la obligación.

**1.2 COMPETENCIA PARA EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN COACTIVA.-** Es necesario realizar un análisis de la competencia de la Administración Tributaria en materia de ejecución coactiva. Hay que partir de la premisa que por competencia se comprende el conjunto de atribuciones que la ley le otorga al ente público y los límites establecidos para el ejercicio de las mismas, lo que a decir de Patiño consiste en:

*“La capacidad de un órgano de estado o de la administración pública para el conocimiento o resolución de una materia en cuestión determinada con exclusión de las demás. Es una facultad, una aptitud que la ley reconoce para ejercer sus funciones con respecto a una determinada categoría de asuntos”.*<sup>6</sup>

Conforme el mandato del artículo 75 del Código Tributario “La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario”, y dicha competencia es irrenunciable y debe ser ejercida por los “órganos que la tengan atribuida como propia” según lo manda el artículo 76 ibídem; finalmente el artículo 158 en su primer inciso al referirse a la competencia en materia de acción coactiva manifiesta que “ la acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios recaudadores de las administraciones tributarias”.

<sup>6</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO”, Pág.87.



Una vez conceptualizada de manera general la obligación tributaria y la acción coactiva para su cobro, podemos enfocarnos en el tema principal de este trabajo monográfico relacionado con los mecanismos coactivos de cobro de los tributos a cargo de los sujetos pasivos.

### **1.3 ANTECEDENTES PREVIOS PARA QUE SE DE INICIO AL COBRO DE LOS TRIBUTOS A TRAVES DE LA ACCIÓN COACTIVA.-**

El título de crédito debe ser emitido por quien tiene la competencia para ello y en este caso es la Autoridad Tributaria, tal cual lo establece el artículo 149 del Código Tributario al manifestar que:

*“Los títulos de crédito u órdenes de cobro se emitirán por la autoridad competente de la respectiva administración”.*

Todo título de crédito lleva implícita una orden de cobro a favor de la administración, esta orden de cobro tiene que contener varios requisitos fundamentales para su plena validez jurídica, los mismos que serán analizados posteriormente. Tomando en consideración las varias facultades otorgadas a la Administración Tributaria, y entre ellas la facultad determinadora, la cual le permite poder establecer la existencia del hecho generador, como también determinar la base imponible, la cuantía del tributo, etc., gracias a esta facultad, esta institución estatal puede establecer obligaciones tributarias en base a la propia declaración que realizan los mismos contribuyentes como el impuesto a la renta o declaraciones de IVA, o cuando exista la información suficiente que permita establecer de forma más o menos cierta la obligación tributaria. Una vez establecida esta obligación, es decir cuando esta fuere *“determinada y líquida”*, se procede entonces a emitir la orden de cobro respectiva. Un título de crédito es emitido por ejemplo cuando se han encontrado diferencias en una declaración que ha realizado un contribuyente, puesto que tiene que cancelar el verdadero valor, si esta obligación fuere cancelada por el contribuyente ya sea en dinero o dimitiendo bienes, entonces ya no procedería a emitirse una orden de cobro con las implicaciones que ello conlleva. Se procede de igual manera en el caso de *“actos*



o resoluciones administrativas”. Para tener una idea más clara de lo que debe entenderse por acto administrativo me permito citar el concepto dado por el jurista español Eduardo García de Enterría en donde se conceptúa al acto administrativo como:

*“Es la declaración de voluntad de juicio de conocimiento o de deseo realizada por la Administración, en ejercicio de una potestad administrativa distinta de una potestad reglamentaria”.<sup>7</sup>*

El artículo 65 del Estatuto de Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva, señala otro concepto de acto administrativo:

*“Es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa”.*

Constitucionalmente el derecho a la defensa está garantizado, y es por ello que cuando el sujeto pasivo se crea perjudicado con cualquier trámite administrativo emitido por la Administración Tributaria, el mismo puede ser impugnado ya sea en sede administrativa o judicial, y esta nos lleva a la siguiente forma de establecer un título de crédito que son las referentes a las sentencias emitidas por el Tribunal Contencioso Administrativo, tal cual lo establece el Código Tributario en el inciso primero del artículo 149 al mencionar que las sentencias del Tribunal Contencioso Administrativo son otro título de crédito válido y en el caso de que se haya presentado recurso de casación será la sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia. Se debe poner total atención a lo ordenado en sentencia, es decir, si la misma ratifica lo actuado por la administración y ordena la validez del título de crédito, la orden de cobro emitida con anterioridad es plenamente válida para su ejecución, es decir que no es necesario que se tenga que emitir otra más, pero si la sentencia es parcialmente a favor de la administración Tributaria, entonces si es necesario la emisión de una nueva orden de cobro acorde a lo ordenado en sentencia, pues no se puede hacer efectiva la orden de cobro anterior por no estar

---

<sup>7</sup>GARCÍA DE ENTERRÍA Eduardo “CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO” Pág. 585.





de acuerdo a lo ordenado por el Tribunal Contencioso Administrativo o la Corte Nacional de Justicia. En todo caso el sujeto pasivo tiene el derecho de impugnar los trámites emitidos administrativamente tal cual lo establecido en la Constitución de la República en su artículo 173 que claramente manifiesta que:

*“Los actos administrativos de cualquier autoridad del Estado podrán ser impugnados, tanto en la vía administrativa como ante los correspondientes órganos de la Función Judicial”.*

De igual manera podemos anotar lo establecido o manifestado en el primer inciso del artículo 233 ibídem en donde se menciona que:

*“Ninguna servidora ni servidor público estará exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones, o por sus omisiones, y serán responsables administrativa, civil y penalmente por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos”.*

Además de la Constitución, en el Código Orgánico de la Función judicial (COFJ) en su artículo 31, también se encuentra establecido el derecho que tiene el sujeto pasivo para impugnar un trámite administrativo, el mismo que se presume vulnera sus derechos:

*“Las resoluciones dictadas dentro de un procedimiento por otras autoridades e instituciones del Estado, distintas de las expedidas por quienes ejercen jurisdicción, en que se reconozcan, declaren, establezcan, restrinjan o supriman derechos, no son decisiones jurisdiccionales; constituyen actos de la Administración Pública o Tributaria, impugnables en sede jurisdiccional”.*

Otro título de crédito legalmente reconocido es el que hace referencia a las multas, esta obligación empieza a generarse cuando el valor que tenía que ser cancelado al Estado por concepto de un tributo no se lo ha realizado en el pazo legalmente establecido, es decir se encuentran insolutas lo cual se debe cobrar con una multa establecida en la ley.

Dentro de los requisitos esenciales que debe contener un título de crédito para su validez, bajo pena de nulidad absoluta son los contenidos en el artículo 150 del Código Tributario siendo los siguientes que a continuación se enumera:

*1. Designación de la administración tributaria y departamento que lo emita;*

Este es un requisito, que resulta indispensable que sea conocido por el sujeto considerado como pasivo, pues para su información necesita saber qué autoridad le esta conminando al pago del tributo, en el caso de la Autoridad Tributaria, esta cuenta con una gran estructura organizacional, pero es el departamento de cobro a través de su juez de coactivas, el encargado de emitir los referidos títulos de crédito.

*2. Nombres y apellidos o razón social y número de registro, en su caso, que identifiquen al deudor tributario y su dirección, de ser conocida;*

El sujeto pasivo debe estar plenamente identificado, sea este persona natural o jurídica, para ello se utiliza el RUC (Registro Único de Contribuyentes), como una forma de identificación, pues al obtenerlo alberga una serie de datos como declaraciones, la actividad comercial a la que se dedica, dirección domiciliaria, etc.

*3. Lugar y fecha de la emisión y número que le corresponda;*

Siempre se debe contar con la fecha en la cual el título de crédito ha sido emitido por parte de la Autoridad Tributaria, y al mismo se le debe asignar el número correspondiente para su plena identificación.

*4. Concepto por el que se emita con expresión de su antecedente;*

Este es uno de los requisitos que personalmente considero el más importante, en vista de que se debe explicar con total precisión los detalles del porqué de la emisión del título de crédito y su posterior orden de cobro por parte de la Autoridad Tributaria.

*5. Valor de la obligación que represente o de la diferencia exigible;*



Hace referencia a la cuantía establecida en el proceso administrativo y que el sujeto pasivo está en la obligación de cancelar, o por una diferencia existente, por ejemplo se le puede conminar al contribuyente al pago de una diferencia encontrada en la declaración del anticipo del impuesto a la renta por concepto del año 2010.

*6. La fecha desde la cual se cobrarán intereses, si éstos se causaren; y,*

Este es el único requisito que en caso de no constar el mismo, el título de crédito emitido no podría considerarse como nulo.

*7. Firma autógrafa o en facsímile<sup>8</sup> del funcionario o funcionarios que lo autoricen o emitan.*

El funcionario encargado debe suscribir el acto administrativo realizado asumiendo de esta manera su total responsabilidad.

Como podemos observar un título de crédito está revestido de muchas solemnidades para tener plena validez.

Ejemplo de un título de crédito con los requisitos esenciales contenidos en el Código Tributario:

---

<sup>8</sup>*Copia o Reproducción casi idéntica de un documento o de una firma.*



DIRECCION REGIONAL DEL AUSTRO  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS  
DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA

LIQUIDACIÓN DE PAGO POR DIFERENCIAS EN LA DECLARACION

No. 0120130200024

IMPUESTO A LA RENTA AÑO 2010

Cuenca, 22 de noviembre de 2013

RUC: 0100208420001.  
SUJETO PASIVO: NIVEL GUARACA FIDEL ANTONIO.  
DIRECCION: AV. 12 DE ABRIL S/N Y PAUCARBAMBA.  
REFERENCIA: FRENTE DEL EDIFICIO EL PUENTE  
CIUDAD: CUENCA  
MEDIOS DE CONTACTO: 072883288

El artículo 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, en adelante "SRI", establece que los directores regionales y provinciales, ejercerán, dentro de su respectiva jurisdicción, las funciones que el Código Tributario asigna al Director General del SRI.

Por medio de la resolución NAC-DNRRSGE12-00092 de fecha 01 de marzo del 2012, se me nombra Director Regional del Austro del SRI.

En virtud de lo dispuesto en los numerales 2 y 9 del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, esta Institución tiene la facultad de efectuar el control de los tributos internos del Estado y la atribución de solicitar a los sujetos pasivos, o a quien los represente, cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros.

1. ANTECEDENTES:

El SRI, en el procedimiento de verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, detectó diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2010, del sujeto pasivo NIVEL GUARACA FIDEL ANTONIO, en adelante "el Contribuyente", con RUC 0100208420001, presentada con fecha 09 de marzo de 2011, dichas diferencias se detallan a continuación:

Cuadro No. 1: DIFERENCIAS DETECTADAS

DESCRIPCIÓN	CASILLERO	VALOR DECLARADO (USD)	VALOR DETECTADO (USD)	DIFERENCIA (USD)
Ingresos - Actividades empresariales con registro de Ingresos y Egresos	481	655.488,63	0,00	655.488,63
Gastos Deducibles - Actividades Empresariales con registro de Ingresos y egresos	491	622.196,00	0,00	622.196,00

LIQUIDACIÓN DE PAGO No. 0120130200024

Página 1 de 47

SRI.gob.ec

SRI.gob.ec





SR1





A continuación consta la conciliación tributaria realizada por la Administración Tributaria, de conformidad con lo dispuesto en el Art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL 2010				
VALORES EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA				
CASTILLA CAMPO	DETALLE	DECLARACIÓN CONTRIBUYENTE (USD)	DETERMINACIÓN SRI (USD)	DIFERENCIA
832	BASE IMPONIBLE GRAVADA	29.552,63	524.601,82	495.049,19
839	TOTAL IMPUESTO CAUSADO	2.625,39	169.600,14	166.974,75
846	RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	2.201,42	2.227,82	26,40
859	IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	423,97	167.372,32	166.948,35
890	PAGO PREVIO	0,00	423,97	423,97
902	TOTAL IMPUESTO A PAGAR	423,97	166.948,35	166.524,38

Se le recuerda al Contribuyente que en base a los datos expuestos anteriormente debe realizar el cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio fiscal 2011, según lo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el artículo 76 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

#### 4. INTERÉS

El saldo a pagar determinado que asciende a la cantidad de US\$166.948,35, por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2010, establecido en la presente Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración, generará intereses desde la fecha de exigibilidad, que es el 13 de Marzo de 2011, hasta la fecha de pago de las obligaciones determinadas, de conformidad con lo dispuesto en el Art. 21 del Código Tributario:

*"La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1,5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo..."*

Por lo tanto, en consideración de la normativa expuesta en el presente numeral y de conformidad con el Art. 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, a continuación se detallan las tasas de interés por mora tributaria aplicables para la liquidación definitiva de las diferencias establecidas a favor de la Administración Tributaria en la presente Liquidación de Pago por Diferencias en la declaración:

TRIMESTRE	2011	2012	2013
Ene.-Mar.	1.085	1.021	1.021
Abr.-Jun.	1.081	1.021	1.021
Jul.-Sep.	1.046	1.021	1.021
Oct.-Dic.	1.046	1.021	1.021

#### 5. RECARGOS

LIQUIDACIÓN DE PAGO No. 0120130200024

Página 45 de 47

SRI.gob.ec

SRI.gob.ec

El Art. 90 del Código Tributario dispone: "Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al Art. 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal." (El subrayado pertenece a la Administración Tributaria).

Por lo tanto, en aplicación a la norma anteriormente citada, el valor correspondiente al 20% de recargo sobre la diferencia a pagar determinada por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2010, asciende a US\$33.389,67 como se muestra a continuación:

DESCRIPCIÓN	VALOR US\$	REFERENCIA
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR DETERMINADO	166.948,35	(a)
RECARGO DEL 20%	33.389,67	(b) = (a) * 20%

## 6. VALORES A PAGAR

Mediante la presente Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración se establecen los siguientes valores a pagar:

- Valor a pagar por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2010 por US\$166.948,35, más los intereses generados desde el 13 de marzo de 2011, hasta la fecha de pago de las obligaciones determinadas.
- Recargo por obligación determinada por el sujeto activo (20% sobre el principal) por el valor de US\$33.389,67.

## 8. DISPOSICIONES GENERALES

Para efectos de la presente Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración, deberán tomarse en cuenta las siguientes disposiciones generales:

Las diferencias establecidas en la presente Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración, por concepto de impuesto a la renta, correspondientes al ejercicio económico 2010, deberán ser pagadas dentro del plazo de **veinte (20) días hábiles** a través de Internet, mediante un formulario 106, en cualquier entidad de recaudación autorizada. Caso contrario, y una vez que la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración se encuentre en firme, la Administración Tributaria iniciará el procedimiento de ejecución coactiva con las correspondientes costas judiciales, de conformidad con lo señalado en los artículos 157 y siguientes del Código Tributario.

Oficiése al Departamento de Cobranzas de la Regional Austro del SRI, para que realice el control y seguimiento de la obligación tributaria determinada.

Comuníquese al Contribuyente, que deberá acercarse a las oficinas regionales del Departamento de Cobranzas de la Regional Austro del SRI, ubicadas en frente de la Av. Remigio Crespo 5-28 y Lorenzo Piedra, para justificar las obligaciones pendientes relacionadas con el impuesto y período de la presente Liquidación de Pago.

LIQUIDACIÓN DE PAGO No. 0120130200024

Página 46 de 4

**SRI**  
Le hace bien al país!





Notifíquese con el contenido de la presente Liquidación de Pago por Diferencias en la declaración al señor FIDEL ANTONIO NIVEL GUARACA, ubicado en la AV. 12 de abril S/N y Paucarbamba, frente del edificio El Puente.

**NOTIFÍQUESE.-**

Dado en Cuenca a, 22 de noviembre de 2013.

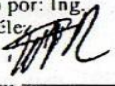

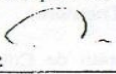
Atentamente,

Ing. Com. Jaime Ordóñez Andrade  
**DIRECTOR REGIONAL AUSTRO  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

Proveyó y firmó la liquidación de pago que antecede; el Ing. Com. Jaime Ordóñez Andrade, **DIRECTOR REGIONAL AUSTRO DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**, en Cuenca, 22 de noviembre de 2013.

Lo certifico,

Econ. Ma. Carolina Astudillo M.  
**SECRETARIO REGIONAL DEL AUSTRO  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

Elaborado por: Ing. Wilson Vélez	Revisado por: Ing. Gabicita Martínez	Aprobado por: Econ. Galo Vidal
Firma: 	Firma: 	Firma: 
Área: Diferencias	Supervisor de Equipo	Jefe de Diferencias
Fecha: 22/11/2013	Fecha: 22-11-2013	Fecha: 21/11/2013





## CAPITULO II

### EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN

El procedimiento administrativo de ejecución, es uno de los medios implementados legalmente para que el Estado pueda cobrar lo que por ley se le adeuda, es una facultad con la que cuenta el Estado para que el pago sea realizado en forma directa, sin tener la necesidad de recurrir a un juicio ejecutivo común, al respecto el doctor Rodrigo Patiño Ledesma nos da un concepto acerca de lo que debe entenderse por procedimiento administrativo tributario al referirse que es un:

*“Conjunto de medios señalados en la Ley, para que la administración ejerza sus facultades, esto es: la determinación, comprobación, control y recaudación de tributos que lleva a cabo con el fin de establecer, en cada caso, la carga tributaria que corresponde al contribuyente, determinar el tributo, liquidar sus accesorios; exigir el cumplimiento de deberes; cobrar los tributos; y, cuando corresponda, imponer las sanciones para faltas reglamentarias o contravenciones.”<sup>9</sup>*

De este concepto se puede colegir que el ejercicio de las actividades descritas en el mismo debe cumplir con la obligación de observar el debido proceso. Por otro lado en la tesis de autoría de Patricio Emiliano Moran Jaramillo titulada *“El Proceso Coactivo en la Administración Tributaria Seccional”* cita a Patiño Ledesma al hacer referencia al procedimiento de ejecución coactivo quien nos manifiesta que:

*“La doctrina es coincidente al concebir al proceso de ejecución como la vía más idónea para la realización material de un derecho, en razón de sus especiales*

---

<sup>9</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo *“LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO”* Pág. 404.



*características de agresividad, conocimiento abreviado y rapidez de su desarrollo”.<sup>10</sup>*

En el referido concepto, si bien se manifiesta que el proceso de ejecución es la vía más idónea para el cobro de los valores adeudados al Estado, se debe reconocer que si bien es efectivo gracias a sus múltiples características aplicables, no siempre es la manera más acertada de hacerlo, puesto que en la práctica, la sola gestión de persuasión es necesaria para que el sujeto pasivo pague lo que adeuda.

**2.1 SOLEMNIDADES SUSTANCIALES DENTRO DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO DE EJECUCION.-** En primer lugar debemos tener claro lo que debe entenderse por solemnidad sustancial, y esto no es más que los requisitos exigidos legalmente para que determinados actos administrativos/jurídicos tengan validez o sean eficaces. La solemnidad es la forma que deben adoptar los actos para que estos sean válidos. A la solemnidad la podemos conceptualizar como:

*“El conjunto de elementos de carácter exterior, que la Ley exige para que exista el acto”.<sup>11</sup>*

Una vez que la obligación adeudada al Estado se encuentra determinada y la misma no ha sido cancelada por parte del contribuyente, para que el procedimiento de cobro sea efectivo debe tenerse total atención a las solemnidades sustanciales contenidas en el Código Tributario en su artículo 165 so pena de que el incumplimiento de una de estas solemnidades acarreará como consecuencia la nulidad del proceso coactivo de ejecución. Si la omisión presentada no corresponde a una referida solemnidad sustancial, la misma es subsanable permitiendo la continuidad del procedimiento. Las solemnidades sustanciales son:

Son solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución:

<sup>10</sup> MORAN JARAMILLO Patricio “El Proceso Coactivo en la Administración Tributaria Seccional” Pág. 17.

<sup>11</sup> GONZALEZ Ernesto “DERECHO DE LAS OBLIGACIONES” Pág. 127.



## 1.- Legal Intervención del Funcionario Ejecutor;

En este punto el funcionario de la Administración Tributaria debe haber sido designado por la máxima autoridad de la Administración Tributaria. Es menester indicar que debe existir designación y no delegación. La designación debe entenderse conforme la definición de Patiño que señala:

*“acto mediante el cual un funcionario público confía a otro, jerárquicamente subordinado el desempeño de una o más facultades que le son propias, con la finalidad de descentralizar la administración pública y procurar la atención oportuna y efectiva de los requerimientos de los ciudadanos. El acto implica el señalamiento del funcionario delegado, las funciones encomendadas y la jurisdicción en la que se podrá cumplir con la delegación”.*<sup>12</sup>

La designación debe producirse toda vez que el Director General del Servicio de Rentas Internas no ha recibido de la ley facultad para ello, sino únicamente le permite designar al o los funcionarios que se encargarán de la tramitación y ejecución de estos procedimientos.

## 2.- Legitimidad de Personería del Coactivado;

El proceso coactivo debe iniciarse en contra de la persona obligada para con el Estado, sea esta natural o jurídica. En el caso de las sociedades se debe tener especial atención ya que el proceso coactivo puede proponerse en contra de la sociedad como tal y en contra del representante legal de la sociedad en calidad de responsable solidario, debiendo considerarse para el efecto la responsabilidad del administrador durante el período en el que se generó la obligación. La posibilidad del inicio del proceso en contra del responsable tiene su fundamento en el artículo 26 del Código Tributario que dispone:

*“Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.*

<sup>12</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURÍDICO TRIBUTARIO” Pág. 116.



*Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y según el procedimiento previsto en el código orgánico general de procesos”.*

3.- Existencia de obligación de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades para el pago;

En el Código Tributario en su artículo 152 se establece la posibilidad de que se pueda solicitar facilidades de pago para las obligaciones adeudadas al Estado, y ello conlleva a que se suspenda el proceso coactivo iniciado en su contra:

*“Compensación o facilidades para el pago.- Practicado por el deudor o por la administración un acto de liquidación o determinación tributaria, o notificado de la emisión de un título de crédito o del auto de pago, el contribuyente o responsable podrá solicitar a la autoridad administrativa que tiene competencia para conocer los reclamos en única y definitiva instancia, que se compensen esas obligaciones conforme a los artículos 51 y 52 de este Código o se le concedan facilidades para el pago”.*

Resulta muy difícil que en la práctica se dé inicio a un proceso coactivo cuando se haya solicitado facilidades de pago, en vista de que las actualizaciones de datos dentro de la Administración Tributaria se los realiza de manera inmediata justamente para precautelar los derechos de los contribuyentes, pero de presentarse esta eventualidad es suficiente que el contribuyente afectado justifique de manera documentada la facilidad de pago concedida e inmediatamente se dará de baja el proceso coactivo instaurado en su contra pues el mismo acarrea nulidad. En el caso presentado, esta solemnidad sería aplicable únicamente cuando una vez que se ha concedido facilidades de pago, el sujeto pasivo se encuentre en mora de las cuotas concedidas, consecuentemente se daría paso al inicio de un proceso coactivo.



4.- Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y,

Para dar inicio a un proceso coactivo es mandato legal que se adjunte el documento que contiene la obligación tributaria ya sea un título de crédito, liquidaciones o determinaciones, pues en la mayoría de los casos no es suficiente que se tenga solo una constancia de la obligación obtenida del sistema informático de la Autoridad Tributaria. Las constancias de las obligaciones serían aplicables por ejemplo en el caso de declaraciones realizadas a través de internet y que las mismas se encuentren insolutas. Se debe estar pendiente de que el acta de determinación se encuentre firme para proceder con la notificación. El aparejamiento de los títulos de crédito se da al inicio del proceso coactivo por cuestiones de seguridad, pues en lo posterior se solicita el desglose de estos documentos para poder tenerlos en custodia en el archivo central de la institución estatal para los casos de consulta y si es necesario se presentará nuevamente en el proceso.

5.- Citación legal del auto de pago al coactivado.

Para poder continuar con el proceso coactivo, el contribuyente coactivado debe estar en conocimiento de que se inició un proceso de coactiva en su contra, es decir debe estar notificado. El proceso coactivo se inicia a través del auto de pago que es la primera providencia dentro de un proceso coactivo el mismo que puede ser impugnado. Se debe citar al contribuyente con el auto de pago, con ello el contribuyente podrá ya sea cancelar la obligación, dimitir bienes dentro de tres días que establece la ley o tomar las acciones legales que creyere conveniente si considera que se está vulnerando sus derechos. Si no se encuentra citado legalmente no se puede proceder con el embargo y remate de bienes por parte de la Autoridad Tributaria de considerarlo necesario. Para la citación con el auto de pago se establecen tres casos puntuales, puede ser en persona, a través de una boleta, o por medio de la prensa.

Anexo un ejemplo de una razón de notificación practicada a un contribuyente.



**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**  
**RAZON DE NOTIFICACION** **SRI**

Razón Social: TORRES ROLDAN FREDDY HERIBERTO  
Nombre Comercial: TORRES ROLDAN FREDDY HERIBERTO  
RUC: 0102226388001

En la ciudad/cantón de Cuenca, siendo las 08:30 horas del 15 / 03 / 2016 de conformidad con lo dispuesto en el artículo 105 y siguientes del Código Tributario, notifíquese:

☒ RESOLUCION ☐ PROVIDENCIA ☐ OFICIOS ☐ OTROS

NUMERO	TRAMITE	CONCEPTO
DZ6-JURRINC16-00000019		RESOLUCION

☒ PERSONAL ☐ BOLETA ☐ FAX ☐ VENTANILLA

En la ciudad/cantón de: CUENCA  
Dirección: AV. DE LAS AMERICAS S/N y CALLE DEL MOLINO / DIAGONAL AL CENTRO CRISTIANO  
Cantón/Parroqui: AZUAY CUENCA SAN SEBASTIAN  
Teléfono: 072386920;074074144;  
Si el domicilio previamente indicado no corresponde, señale el correcto:  
Calle:..... No.....  
Oficina/Departamento:..... Ciudad:.....

(f) Funcionario notificador  
Cédula: ESCANDÓN ANDRADE JUAN  
Nombre: 0102709235

(f) Persona que recibe  
Cédula:.....  
Nombre:.....  
Parentesco/Relación:.....

En vista de que el interesado, persona que recibe en ausencia del principal, se negare, no pudiere, ó no quisiere firmar, se dejará constancia de tal hecho y de la notificación con la firma de un testigo.

(f) Testigo  
Cédula:.....  
Nombre:.....

OBSERVACIONES:.....

Dirección:.....

Dentro de las formas de citación con el auto de pago que pueden utilizarse en un proceso coactivo, tenemos en primer lugar la que se realiza en persona al coactivado y a falta de este a su representante. Otra forma de llevarse a cabo una citación es por medio de boletas, estas son entregadas en tres días distintos en el domicilio del sujeto pasivo, deudor para con el Estado.

La citación por la prensa se la lleva a cabo en el caso de que se trate de herederos o cuando la individualidad o residencia del sujeto coactivado sea



imposible de determinar y empezará a tener efecto luego de que haya transcurrido el plazo de diez días contados a partir de su última publicación.

Una vez que se procede con la citación es menester de la Autoridad Tributaria asegurarse el pago de lo adeudado, y para ello procede a tomar ciertas medidas cautelares como por ejemplo la congelación de las cuentas bancarias que el coactivado pueda tener, para ello se giran los oficios pertinentes a las diferentes entidades financieras para llevar a cabo este propósito, otra medida es en lo concerniente a las acciones societarias que posea el sujeto pasivo, de igual manera se realiza los trámites correspondientes, la medida más utilizada es lo concerniente al embargo de los bienes que a continuación se analiza:

**2.2 EL EMBARGO DENTRO DE LA ACCIÓN COACTIVA.-** Para poder obtener un mejor entendimiento de este tema, es necesario partir inicialmente de su concepto, el cual según Guillermo Cabanellas nos indica que embargo es una:

*“medida procesal precautoria de carácter patrimonial que, a instancia de acreedor o actor, puede decretar un juez o tribunal sobre los bienes del deudor o demandado, para asegurar el cumplimiento de la obligación exigida y las resultas generales del juicio”.*<sup>13</sup>

Ya en materia tributaria, resulta sumamente imperioso anotar las definiciones dadas por el doctor Patiño el mismo que al conceptualizar al embargo lo realiza en los siguientes términos manifestando que es una:

*“Retención forzada de bienes, créditos o valores de un deudor que se dispone dentro de un procedimiento de ejecución a fin de que, con ellos o con el producto de su venta, se pueda extinguir la obligación pendiente. El embargo se aplica aprehendiendo los bienes y entregándolos al funcionario respectivo y con las formalidades de ley. El embargo preferente es la prioridad o prelación que tienen las obligaciones tributarias sobre toda otra clase de obligaciones y frente a los bienes del deudor, en razón de lo cual las medidas preventivas dictadas por*

<sup>13</sup> CABANELLAS DE LA TORRE Guillermo. “DICCIONARIO JURÍDICO ELEMENTAL” Pág. 141.





*jueces ordinarios o especiales, no impiden el embargo dispuesto por Autoridad Tributaria. En este caso el acreedor que solicitó la medida cautelar, podrá intervenir como tercerista en el procedimiento de Ejecución Administrativa.”<sup>14</sup>*

De igual manera se puede tener en consideración lo conceptualizado por Fernando Pérez Royo al referirse al embargo como:

*“La ejecución propiamente dicha se realiza mediante el embargo de los bienes del deudor en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, los intereses que se hayan causado o se causen hasta la fecha del ingreso en el Tesoro y las costas del procedimiento, con respeto siempre al principio de proporcionalidad”.<sup>15</sup>*

Tomando los conceptos anotados anteriormente, una vez procedido con la notificación legal al deudor, la Autoridad Tributaria para poder proceder al embargo, de las obligaciones que no han sido canceladas, en primer lugar debe revisar la ley y saber cuáles son los bienes que le permiten que sean embargados, esto lo encontramos normado en el Código Civil en su artículo 1634:

*“La cesión comprenderá todos los bienes, derechos y acciones del deudor, excepto los no embargables.*

*No son embargables:*

*1.- Los sueldos de los funcionarios y empleados públicos, comprendiéndose también aquellos que prestan servicios en la Fuerza Pública.*

*Tampoco lo serán las remuneraciones de los trabajadores.*

*La misma regla se aplica a los montepíos, a las pensiones remuneratorias que deba el Estado, y a las pensiones alimenticias forzosas.*

*Sin embargo, tanto los sueldos como las remuneraciones a que se refiere este ordinal, son embargables para el pago de alimentos debidos por ley;*

*2.- El lecho del deudor, el de su cónyuge, los de los hijos que viven con él y a sus expensas, y la ropa necesaria para el abrigo de todas estas personas;*

<sup>14</sup>PATÍÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURÍDICO TRIBUTARIO” Pág. 140.

<sup>15</sup> PEREZ ROYO Fernando “DERECHO FINANCIERO y TRIBUTARIO” Pág. 249.



- 3.- Los libros relativos a la profesión del deudor, hasta el valor de ochocientos dólares de los Estados Unidos de América, y a elección del mismo deudor;
- 4.- Las máquinas e instrumentos de que se sirve el deudor para la enseñanza de alguna ciencia o arte, hasta dicho valor y sujetos a la misma elección;
- 5.- Los uniformes y equipos de los militares, según su arma y grado;
- 6.- Los utensilios del deudor artesano o trabajador del campo, necesarios para su trabajo individual;
- 7.- Los artículos de alimento y combustible que existan en poder del deudor, en la cantidad necesaria para el consumo de la familia durante un mes;
- 8.- La propiedad de los objetos que el deudor posee fiduciariamente;
- 9.- Los derechos cuyo ejercicio es enteramente personal, como los de uso y habitación;
- 10.- Los bienes raíces donados o legados con la expresión de no embargables, siempre que se haya hecho constar su valor al tiempo de la entrega por tasación aprobada judicialmente. Pero podrán embargarse por el valor adicional que después adquirieren.
- 11.- El patrimonio familiar; y,
- 12.- Los demás bienes que leyes especiales declaren inembargables.

La doctora Diana Gisela Fernández León, cita al doctor Rodrigo Patiño Ledesma que en su libro “*Sistema Tributario Ecuatoriano*” también hace una referencia sobre los bienes que no pueden ser embargables ya que los mismos son considerados como de suma importancia para la supervivencia del coactivado manifestando que:

*“Al constituir el embargo el presupuesto esencial de la ejecución, por principio todo patrimonio que pertenezca al deudor es embargable, con la excepción única de aquellos que por consideraciones humanas de supervivencia, relativas a la alimentación, ejercicio de la profesión o trabajo, que están consagrados en el artículo 1.610 del Código Civil, (actual 1634) en una enumeración de doce clases*



*de bienes que no pueden ser incluidos dentro del patrimonio embargable y que constituyen garantía común para todos los acreedores”.<sup>16</sup>*

De esta manera la Autoridad Tributaria puede embargar lo concerniente a retenciones de cuentas que posea el contribuyente, puede también embargar lo vehículos, bienes muebles e inmuebles, acciones, es decir todo lo que se encuentre dentro del negocio jurídico, EL Código Tributario en su artículo 166 realiza una prelación de bienes que pueden ser embargables prefiriendo el siguiente orden:

*“dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios; joyas y objetos de arte, frutos o rentas; los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fueren materia de la prohibición de enajenar, secuestro o retención; créditos o derechos del deudor; bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas”.*

El Código Tributario, y en concordancia con la armonía del ordenamiento jurídico consagrado en la constitución, acepta lo establecido en el código civil en cuanto a los bienes no embargables se refiere, pero realiza sus propias observaciones sobre los bienes de los contribuyentes y desarrolla las siguientes modificaciones:

*“No son embargables los bienes señalados en el artículo 1634 del Código Civil, con las modificaciones siguientes:*

- a) Los muebles de uso indispensable del deudor y de su familia, excepto los que se reputen suntuarios, a juicio del ejecutor;*
- b) Los libros, máquinas, equipos, instrumentos, útiles y más bienes muebles indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor, sin limitación; y,*
- c) Las máquinas, enseres y semovientes, propios de las actividades industriales, comerciales o agrícolas, cuando el embargo parcial traiga como consecuencia la*

---

<sup>16</sup> FERNANDEZ LEON Diana “LA EJECUCIÓN COACTIVA TRIBUTARIA” Pág. 64.



*paralización de la actividad o negocio; pero en tal caso, podrán embargarse junto con la empresa misma, en la forma prevista en el artículo siguiente”.*

La ley establece que al pasar tres días sin que se haya procedido al pago de la deuda o se haya dimitido bienes, se puede proceder con el embargo, que en el caso de ser en dinero que el coactivado mantenga en alguna institución del sistema financiero, la Autoridad Tributaria envía una notificación a la institución para que el valor sea transferido hacia la cuenta que el Servicio de Rentas Internas mantiene para tal efecto, en el caso que el embargo trate sobre valores, la doctora Diana Fernández León nos indica que:

*“Los bonos, certificados de abono tributario u otros similares emitidos por el sujeto activo y mediante la dación en pago, permiten cancelar obligaciones tributarias como si fueran dinero, con el mismo procedimiento, previas las formalidades pertinentes establecidas por la Administración”.<sup>17</sup>*

Cuando el embargo trate sobre los créditos que el contribuyente mantiene sobre otras personas, estas al ser notificadas deben cancelar su obligación directamente a la Administración Tributaria, pues inmediatamente se convierte en responsable solidario de esta obligación.

En el caso de embargo de las empresas, es necesario de la presencia de un interventor, persona de amplia experiencia que desempeñara la labor de administrador adjunto, con la finalidad de que se lleve a efecto de la mejor manera posible la recaudación del tributo adeudado. Si los bienes se encuentran en un domicilio y no se dan las facilidades de acceso al inmueble para el embargo, se procede con el descerrajamiento respaldados ya sea con el consentimiento de las partes involucradas o con un respaldo judicial para proceder con el allanamiento, incluso se puede contar con la presencia de la fuerza pública para brindar la protección debida a los funcionarios encargados de llevar a cabo dicha tarea.

---

<sup>17</sup> FERNANDEZ LEON Diana “LA EJECUCIÓN COACTIVA TRIBUTARIA” Pág. 68.



Como caso práctico a este tema, me permito adjuntar lo relacionado al proceso de embargo llevado a cabo por la Autoridad Tributaria en contra de la Empresa Bananera Noboa a quien se le gloso un valor de más de 102 millones de dólares por concepto de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal del año 2005.

Conforme lo analizado anteriormente, para que el procedimiento de cobro coactivo sea válido, con fecha 28 de Septiembre del año 2012, se procedió con la primera notificación por medio de boleta al contribuyente Empresa Bananera Noboa con la glosa que adeudaba al Estado, notificación llevada a cabo por un funcionario del Departamento Jurídico, el SRI entregó al jefe de Comercio Exterior de la compañía, señor Kléber Ortega, la notificación de Auto de Pago; documento con el cual el SRI ordena al contribuyente que cancele su deuda. Al Procedimiento Coactivo se le signo con el No. RLS-03855-2012, la defensa técnica de la empresa claramente manifestó que recurrirán a instancias judiciales para solicitar el archivo del presente proceso coactivo por calificarlo de ilegal y arbitrario, de igual manera solicitaron recurso de revisión con la finalidad de retardar que se lleve a cabo el embargo de bienes pertenecientes a la empresa. El director que ejercía el cargo de Director General del Servicio de Rentas Internas (SRI) en ese entonces era el economista Carlos Marx Carrasco, quien afirmó el día de la notificación que en el inicio la deuda de la empresa era de 49'000.000 de dólares, pero hasta la fecha ha aumentado a 102'272.893,86 dólares, por concepto de intereses y multas. Para asegurar el pago al Estado se procedió a la retención de los fondos y créditos (presentes y futuros) de Bananera Noboa, de sus relacionados y de su titular, Álvaro Noboa en calidad de responsable solidario. El SRI también prohibió enajenar acciones, activos intangibles y el secuestro de vehículos terrestres, aéreos y marítimos, así como el impedimento de que se ausente del país el empresario, principal accionista de la empresa. Entre las últimas acciones que realizó la entidad está el embargo de un terreno de 14'694.200 millones de metros cuadrados en Engabao-Playas, provincia del Guayas, 9 carros, 6 aeronaves y 2 embarcaciones.



Con fecha 21 de Mayo del año 2013, el SRI procedió al embargo de una hacienda llamada “La Clementina” también de propiedad de Empresa Bananera Noboa ubicada en la parroquia La Unión del cantón Babahoyo provincia de Los Ríos, La Clementina es considerada una de las haciendas más grandes del país, con una extensión de más 11.500 hectáreas. A partir del embargo, se nombró un depositario judicial del bien, para que este encargado de su custodia, administración, presentación de los informes pertinentes al recaudador y, luego proceder con el peritaje y avalúo, para su posterior remate







### 2.3 LAS TERCERIAS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO.-

Cabanellas conceptúa a la tercería como:

*“Reclamación que en un pleito, ya en trámite, interpone quien se estima con derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia al acreedor ejecutante”.*<sup>18</sup>

A su vez el doctor Patiño, en el tema en mención lo conceptúa de la siguiente forma:

*“Acción de un tercero que sin ser parte en un proceso, comparece por propio interés, para coadyuvando con las pretensiones de una parte, impulsar el trámite o en su defecto oponerse o suspenderlo”.*<sup>19</sup>

Las tercerías que pueden presentar los contribuyentes en materia tributaria pueden ser de dos clases, en primer lugar está la tercería coadyuvante, es decir es una tercera persona a la cual el coactivado también le está debiendo dinero, este tercerista de darse el caso puede presentar los documentos que justifiquen ser acreedor del coactivado, se debe recordar que el pago al Estado es derecho

<sup>18</sup> CABANELLAS DE LA TORRE Guillermo “DICCIONARIO JURÍDICO ELEMENTAL” Pág. 362.

<sup>19</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURÍDICO TRIBUTARIO” Pág. 452.



preferente, lo que se consigue es que en el caso de haber dinero restante producto del remate del bien embargado este no le sea devuelto al coactivado, sino que se le entregue directamente al tercerista coadyuvante ejemplo: Si un contribuyente adeuda al Estado la cantidad de 20000 dólares, pero también adeuda al señor X la cantidad de 5000 dólares. Una vez notificado y al haber transcurrido el término de tres días desde la notificación y al no haber cancelado la deuda o dimitido bienes, se procede con el embargo respectivo, si se le ha embargado y rematado un vehículo avaluado en 25000 dólares, el Estado en primer lugar cobrará su deuda y el saldo respectivo será entregado al otro acreedor. Este caso de tercería lo encontramos normado en el Código Tributario en su artículo 175 que manifiesta lo siguiente:

*“Los acreedores particulares de un coactivado, podrán intervenir como terceristas coadyuvantes en el procedimiento coactivo, desde que se hubiere decretado el embargo de bienes hasta antes del remate, acompañando el título en que se funde, para que se pague su crédito con el sobrante del producto del remate. El pago de estos créditos procederá, cuando el deudor en escrito presentado al ejecutor, consienta expresamente en ello, siempre que no existan terceristas tributarios”.*

El coactivado lógicamente no puede presentar una tercería, solo una tercera persona que se siente afectado con el proceso coactivo lo puede realizar.

En el caso del tercerista excluyente, este consiste cuando el bien embargado no es de dominio del coactivado, es decir que el bien no le pertenece a este, el verdadero tenedor de este bien es el que al verse afectado en su patrimonio el que puede intervenir como tercerista excluyente, por ejemplo en el caso de un vehículo cuando este todavía consta el coactivado como dueño, por no haber realizado el traspaso de dominio a tiempo, de acuerdo a este tema el artículo 177 del Código Tributario establece que:

*“La tercería excluyente de dominio sólo podrá proponerse presentando título que justifique la propiedad o protestando, con juramento, hacerlo en un plazo no menor de diez días ni mayor de treinta, que el funcionario ejecutor concederá para el efecto”.*

Lo que se solicita es que se excluya el bien embargado del proceso. En el caso de las tercerías excluyentes la competencia pasa al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario quien es el ente encargado de resolver si procede o no la tercería excluyente tal como lo expresa el artículo 178 del Código Tributario.

*“La tercería excluyente presentada con título de dominio, suspende el procedimiento coactivo hasta que el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario la resuelva....”.*

Una vez que el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario ha resuelto positivamente la tercería excluyente, el proceso regresa nuevamente hasta el juez de coactiva de la entidad estatal para seguir con su resolución, ya que se *“ordenará la cancelación del embargo y la restitución de los bienes aprehendidos a su legítimo propietario; y en su caso, la devolución de la cantidad consignada con la oferta por el mejor postor”.*

Lógicamente que cuando se trata de obrar de mala fe, este tiene su sanción a lo que el Código Tributario sostiene en su artículo 179 que:

*“Siempre que se deseche una tercería excluyente, se condenará al tercerista al pago de las costas que hubiere causado el incidente y al de los intereses calculados al máximo convencional, sobre la cantidad consignada por el postor, cuya oferta hubiere sido declarada preferente. Estos valores beneficiarán a dicho postor y se recaudarán por apremio real, dentro del mismo procedimiento coactivo”.*





### CAPITULO III

#### EL REMATE EN EL PROCESO COACTIVO

Continuando con el proceso coactivo de ejecución, una vez que se ha llevado a cabo el embargo de los bienes que por ley le está facultado a la Administración Tributaria hacerlo, se procede al remate de los mismos, es decir que se debe ponerlos a la venta, puesto que a la Institución Estatal no le interesa quedarse con ellos, sino lo que persigue, su finalidad es que los bienes embargados se conviertan en dinero pues de esta manera se puede disponer del mismo a través del Ministerio de Finanzas.

Al remate de bienes se lo puede conceptualizar de la siguiente manera:

*“Subasta o venta al mejor postor”.*<sup>20</sup>

A decir del doctor Patiño al referirse al remate, manifiesta que es *“el proceso mediante el cual, se convierte en dinero, los bienes embargados”*.<sup>21</sup>

Por lo aseverado, el embargo consiste en subastar los bienes embargados a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución, para la recuperación de los montos originados por los créditos tributarios pendientes de pago, este es un mecanismo legalmente facultado, a través del cual se procede a cobrar las deudas que se mantiene con el Estado por medio de la vía coactiva de ejecución.

**3.1 EL AVALUO DE LOS BIENES.-** Todos los bienes embargados tienen que ser evaluados, es decir se le da un valor de comercialización en el mercado. Para saber el valor del bien, se debe contar con la presencia de un perito, el mismo que luego de revisar el bien embargado presentará su informe explicando sustentadamente cuál es el valor que debe considerarse para que el mismo sea

<sup>20</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo *“LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO”* Pág. 429.

<sup>21</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo *“SISTEMA TRIBUTARIO ECUATORIANO”* Pág. 236.



ofertado, lógicamente este proceder se encuentra facultado legalmente en el Código Tributario, que en su artículo 180, nos explica que:

*“Hecho el embargo, se procederá al avalúo pericial de los bienes aprehendidos, con la concurrencia del depositario, quien suscribirá el avalúo y podrá formular para su descargo las observaciones que creyere del caso”.*

El avalúo practicado a los bienes embargados es de gran importancia dentro del proceso coactivo, puesto que se toma en cuenta el valor señalado por el perito para que a partir de esta base empiece a ofertarse por los interesados en adjudicarse los bienes.

**3.2 LA DESIGNACIÓN DE LOS PERITOS.-** Para comenzar a explicar cómo se procede con la designación de los peritos, en primer lugar creo necesario que debemos tener presente, que es lo que se debe entender por perito al que lo podemos definir de la siguiente manera:

*“especialista, conocedor, práctico o versado en una ciencia, arte u oficio que interviene en un procedimiento civil, penal o de otra jurisdicción, como la persona que poseyendo especiales conocimientos teóricos o prácticos, informa bajo juramento al juzgador sobre puntos litigiosos en cuanto se relacionan con su especial saber o experiencia”.*<sup>22</sup>

Como se puede apreciar el hecho de ser perito acarrea una gran responsabilidad, puesto que se trata de actuar con total transparencia ante el pedido encomendado, se trata de personas que en base a su estudio están facultadas para poder solventar todas las dudas que se tengan sobre lo requerido, para de esta manera en el tema que nos ocupa poder estudiar el bien y dar un valor que esté de acuerdo a la realidad comercial del mismo.

<sup>22</sup> CABANELLAS DE LA TORRE Guillermo “DICCIONARIO JURÍDICO ELEMENTAL” Pág. 289.



La forma de su designación lo realiza el funcionario de la Administración Tributaria encargado de llevar el juicio coactivo. El Sistema de Rentas Internas cuenta con una lista de peritos acreditados por el Concejo de la Judicatura para el tema de avalúos, acorde a la necesidad de la Institución. Una vez que se le notifica al coactivado sobre la designación del perito este tiene dos opciones a su vez, en primer lugar puede expresar su conformidad con este o caso contrario cuenta con el término de dos días para nominar a un perito de su elección quién trabajará conjuntamente con el perito designado por la Autoridad Tributaria. Los peritos deben rendir juramento al momento de su posesión y se les concede un plazo no mayor de cinco días para la presentación de sus respectivos informes. En cuanto a la designación de los peritos, el artículo 181 del Código Tributario manifiesta lo siguiente:

*“El funcionario ejecutor designará un perito para el avalúo de los bienes embargados, con el que se conformará el coactivado o nominará el suyo dentro de dos días de notificado. Los peritos designados deberán ser profesionales o técnicos de reconocida probidad, o personas que tengan suficientes conocimientos sobre los bienes objeto del avalúo y que, preferentemente, residan en el lugar en que se tramita la coactiva.*

*El ejecutor señalará día y hora para que, con juramento, se posesionen los peritos y, en la misma providencia les concederá un plazo, no mayor de cinco días, salvo casos especiales, para la presentación de sus informes”.*

Una vez presentados los informes técnicos por parte de los peritos designados ya sea por parte del funcionario encargado o el nombrado por parte del coactivado, si se encuentran diferencias considerables en el avalúo del bien, la Autoridad Tributaria con el fin de precautelar el derecho a un proceso justo y equitativo procede a nombrar un perito dirimente a fin de que gracias a su informe se pueda

establecer de mejor manera el avalúo real del bien a lo que el artículo 182 del Código Tributario manifiesta lo siguiente:

*“De no haber conformidad entre los informes periciales, el ejecutor designará un tercer perito, pero no será su obligación atenerse, contra su convicción, al criterio de los peritos, y podrá aceptar, a su arbitrio, cualquiera de los tres informes, o señalar un valor promedio que esté más de acuerdo a los avalúos oficiales o cotizaciones del mercado”.*

Como se puede apreciar, se tiene todo un procedimiento a seguir en el caso del avalúo de los bienes, pues de lo que se trata es de no perjudicar al coactivado sino todo lo contrario, se procura que el bien que ha sido embargado tenga un precio justo con el cual se pueda cancelar la obligación tributaria, además de esta manera también lo que se está tratando de evitar es que se dé un sobreprecio a los bienes. Se debe recordar que si la venta del bien embargado no cubre la totalidad de la obligación adeudada al Estado, se puede seguir con la acción coactiva hasta que esta obligación se encuentre totalmente subsanada, es por ello que los bienes embargados deben ser valuados con un precio justo y no inferior o mayor al correspondiente, tomando lo anotado anteriormente se debe tener en consideración algunas reglas como por ejemplo lo establecido en el segundo y tercer inciso del artículo 180 del Código Tributario, en donde claramente se manifiesta que:

*“si se trata de inmuebles, el avalúo pericial no podrá ser inferior al último avalúo que hubiere practicado la municipalidad del lugar en que se encuentren ubicados, a menos que se impugne ese avalúo por una razón justificada.*

*El avalúo de títulos de acciones de compañías y efectos fiduciarios, no podrá ser inferior a las cotizaciones respectivas que hubieren en la Bolsa de Valores, al*



*momento de practicarlo. De no haberlas, los peritos determinarán su valor, previos los estudios que correspondan”.*

La finalidad de la Autoridad Tributaria es realizar procedimiento justo y transparente, apegado en todo momento al derecho vigente, establecido justamente para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo fundamental en este proceso es que se brinde el derecho a la defensa en todo momento para evitar cualquier tipo de arbitrariedades.

Una vez presentado y aceptado el informe pericial, realizado por el perito designado para realizar el mismo, lo siguiente es proceder a señalar día y hora, es decir la fecha para que se lleve a cabo la venta directa o su posterior subasta de bienes, a lo que el Código Tributario nos manifiesta en su artículo 184 que:

*“Determinado el valor de los bienes embargados, el ejecutor fijará día y hora para el remate, la subasta o la venta directa, en su caso; señalamiento que se publicará por tres veces, en días distintos, por la prensa”.*

Resulta fundamental el papel que juega la publicidad en este proceso coactivo en su etapa de venta directa o subasta, pues de esta manera se da aviso a los interesados para que puedan intervenir directamente. En cuanto a las publicaciones que se deben realizar por la prensa, estos deben contener la información necesaria y suficiente, es decir que resulta irrelevante que se mencione dentro de esta publicación datos como el nombre del deudor, puesto que no se debe desprestigiar por decirlo de algún modo, el nombre de las personas que le adeudan al Estado por concepto de obligaciones tributarias, además por existir ley expresa que lo impide:

*“en los avisos no se hará constar el nombre del deudor sino la descripción de bienes, su avalúo y más datos que el ejecutor estime necesario”.*



La notificación de este acto administrativo que se lo hace a través de la prensa, se la debe realizar por tres veces y en tres días distintos, tal cual lo especificado en la normativa vigente en su artículo 111 del Código Tributario:

*“la notificación de los actos administrativos iniciales se hará por la prensa, por tres veces en días distintos, en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar, si lo hubiere, o en el del cantón o provincia más cercanos”.*

**3.3 EL REMATE DE LOS BIENES MUEBLES.-** Una vez que se ha señalado y publicitado por medio de la prensa la fecha y la hora para que se lleve a cabo el remate, es ahora necesario que se diferencie el proceder en cuanto a los bienes se refiere, pues tanto los bienes muebles como inmuebles tienen diferente tratamiento para su adjudicación. En el caso de los bienes considerados como muebles, se los debe realizar por medio de subasta pública, tomando como precio de inicio o referencia el presentado en el informe pericial, y este es adjudicado a la persona que más ofrece por el bien. Antes de que se dé comienzo a la subasta, es obligación del ejecutor el dar a conocer sobre los bienes que se encuentran destinados a rematarse en cuanto a su avalúo y debe además informar sobre el estado de los mismos, de aquí se puede apreciar cuán importante es el estudio pericial realizado puesto que este es un detalle técnico completo sobre cómo se encuentran los bienes embargados y cuanto beneficio se espera de él. Una vez que se da comienzo a la subasta a decir de la doctora Diana Fernández León, los asistentes a este evento *“pregonan sus posturas de acuerdo a la ley, con claridad y en voz alta, por tres veces, a intervalos mínimos de cinco minutos. La última postura se pregona por tres veces más, con intervalos de un minuto, de ser esta la mejor postura, se declara cerrada la subasta”.*<sup>23</sup>

<sup>23</sup> FERNANDEZ LEON Diana “LA EJECUCIÓN COACTIVA TRIBUTARIA” Pág.81.



De igual manera, lo anotado cuenta con su base legal para su correcto proceder, pues no sería de otra manera, puesto que la actuación de la Autoridad Estatal como se ha manifestado anteriormente, debe estar enmarcada en el ordenamiento normativo y en este caso lo encontramos recogido en el artículo 195 del Código Tributario en el que entendiblemente se expresa lo siguiente:

*“El remate de bienes muebles, comprendiéndose en éstos los vehículos de transportación terrestre o fluvial, se efectuará en pública subasta, de contado y al mejor postor, en la oficina del ejecutor o en el lugar que éste señale.*

*Al efecto, en el día y hora señalados para la subasta, el ejecutor dará comienzo a la diligencia con la apertura del acta, anunciando por sí o por el pregón que designe, los bienes a rematarse, su avalúo y el estado en que éstos se encuentren.*

*Si son varios los bienes embargados, la subasta podrá hacerse, unitariamente, por lotes o en su totalidad, según convenga a los intereses de la recaudación, debiendo constar este particular en los avisos respectivos”.*

Una vez que la subasta ha sido cerrada, a la persona que ofreció más por el bien rematado se le da la adjudicación del bien, y esta se la realiza con la copia certificada del acta de la subasta, lo que a la postre le sirve a esta persona como título de compra, para posteriormente proceder con la inscripción en las entidades públicas que se necesite para tal efecto y de esta manera el bien obtenido por este medio legal sea registrado bajo su nombre.

Cuando la subasta se encuentra en pleno desarrollo, en algunos casos se llega a presentar un suceso que resulta ser muy práctico y del todo interesante como es la quiebra de la subasta, la misma que consiste en que cuando se tiene una oferta presentada por uno de los asistentes que a la postre resulta ser la mejor y



consecuentemente se da por cerrada la subasta, si esta persona denominada como postor preferido, no puede cubrir la totalidad del bien que ha adquirido, estos bienes son adjudicados a la persona que presento la segunda mejor oferta, pero la diferencia con la primera es cubierta por el postor que provocó la quiebra de la subasta, esto puede ser tomado como una sanción o penalización por provocar este tipo de incidentes y sin tener la posibilidad de algún tipo de reclamo, tal cual lo establecido en el artículo 198 del Código Tributario:

*“Cerrada la subasta y adjudicados los bienes, el postor preferido pagará de contado el saldo de su oferta, y el ejecutor devolverá a los otros postores las cantidades consignadas por ellos.*

*Si quien hizo la postura no satisface en el acto el saldo del precio que ofreció, se adjudicarán los bienes al postor que le siga. La diferencia que exista entre estas posturas, se pagará de la suma consignada con la oferta desistida, sin opción a reclamo”.*

**3.4 EL REMATE DE LOS BIENES INMUEBLES.-** Como lo manifestado anteriormente, al tratarse el caso de remate de bienes inmuebles, se debe obedecer y seguir todo un procedimiento, el mismo que debe ser observado para su eficaz cumplimiento, son pasos previos a la adjudicación muy importantes de ser analizados, comenzando con la presentación de las posturas, las mismas que se realizarán en un intervalo de tiempo establecido en una fecha señalada, esta presentación de posturas se las debe realizar ante el secretario encargado de llevar la coactiva quien entregara la fe de presentación correspondiente, cada una de las posturas debe contar con ciertos requisitos para su plena validez, los mismos que deben ser presentados por escrito como por ejemplo:

1. El nombre y apellido del postor.
2. El valor total de la postura, la cantidad que se ofrece de contado, y el plazo y forma de pago de la diferencia.





3. El domicilio especial para notificaciones
4. La firma del postor.

En lo concerniente al requisito número tres, la falta de este no conlleva la anulación de la postura presentada, la consecuencia de esta omisión sería que no se puede proceder con las notificaciones de las providencias que se vayan generando en el proceso a este postor.

Para la aceptación de las posturas, estas al momento de su presentación deben ir acompañadas de por lo menos el 10% del valor de oferta, es decir del valor fijado para este bien inmueble a través del informe pericial presentado, este dinero puede ser entregado ya sea en efectivo, en cheque certificado o en cheque de gerencia de banco, girado a la orden de la Autoridad Tributaria como garantía de su presencia a este acto de adjudicación de bienes. Por otra parte tampoco serán válidas las posturas que ofrezcan por debajo de las dos terceras partes del avalúo del bien a rematarse en el primer señalamiento, o menos de la mitad del valor del bien en el caso que se dé un segundo señalamiento para efectuar el remate requerido. De igual manera no serán aceptadas las posturas en las que se fijen plazos superiores a los cinco años para el pago del bien que pretende adjudicarse. Una vez que se cuenta con las posturas presentadas en el horario y fecha establecida, el siguiente paso es la calificación de las posturas, siendo el ejecutor quien debe verificar la legalidad y calificar con claridad y precisión la preferencia de las posturas tal cual lo manifestado en el artículo 189 del Código Tributario:

*“Dentro de los tres días posteriores al remate, el ejecutor examinará la legalidad de las posturas presentadas, y calificará el orden de preferencia de las admitidas, teniendo en cuenta la cantidad, los plazos y demás condiciones de las mismas, describiéndolas con claridad y precisión”.*



Una vez que se procede con la calificación de las posturas, lo siguiente es realizar la subasta entre los postores admitidos, esta se realiza de forma verbal por un lapso de quince minutos en tres veces consecutivas, esto se lo realiza con la finalidad de que los postores mejoren las ofertas presentadas, incluso en el caso de igualdad de ofertas se decide mediante la suerte, lo importante es que todo lo actuado en el proceso de subastación del bien queda como constancia el acta concerniente suscrita por el ejecutante, el actuario y demás personas participantes que voluntariamente desean firmar.

*“En la misma providencia, si hubiere más de un postor, señalará día y hora en que tenga lugar una subasta entre los postores admitidos, para adjudicar los bienes rematados al mejor postor”.*

De darse el caso, de que un postor no llegare a presentarse a la subasta convocada, se da por entendido que se está ratificando en su oferta inicial. También se tiene el supuesto establecido, en el caso de que si llegare a presentarse un solo un postor o incluso si llegaran a faltar todos ellos, el ejecutor dentro de los tres días posteriores a la fecha de la subasta procederá a verificar cual es la mejor postura presentada, obviamente se preferirá la que satisfaga de contado la obligación tributaria pendiente. De existir alguna inconformidad con lo actuado, el coactivado, los terceristas coadyuvantes o los postores calificados pueden remitir esta providencia al Tribunal Contencioso Tributario, interponiendo un recurso en un término de tres días. El juez designado mediante sorteo realizado dispondrá que en un plazo de cuarenta y ocho horas se remita este proceso para su estudio y deberá resolverlo en un plazo de diez días.

El siguiente punto en el remate de bienes inmuebles, es la consignación del dinero ofrecido, esto como paso previo para la adjudicación del bien, para ello se cuenta con un plazo de cinco días, se tiene la condición de que si este postor no realiza el depósito de lo pactado, se produce la quiebra del remate y como en el caso de los bienes muebles, se notificará al siguiente mejor postor, al cual también se le



otorgará un plazo de cinco días para que consigne lo ofertado. Una vez que el dinero se encuentra a disposición de la Autoridad Tributaria, los bienes son entregados completamente saneados para el uso goce y disposición del comprador, para que pueda realizar actos posesorios como señor y dueño del bien legalmente adquirido, pues es por medio del embargo que la Autoridad Tributaria se adjudica para si los bienes del deudor para su posterior remate tal como lo manifiesta la doctora Diana Fernández León al afirmar que:

*“La adjudicación es aquel acto llevado a cabo dentro del procedimiento de ejecución, mediante el cual el acreedor se apropia de bienes no enajenados, en el pago del crédito tributario, objeto de la ejecución”.*<sup>24</sup>

En el auto de adjudicación debe constar una descripción de los bienes adquiridos, y la copia certificada de esta es utilizada como título de propiedad en la inscripción en los diferentes registros como el de propiedad por ejemplo, si el valor que se debe cancelar por el bien, se lo va a realizar en cierto plazo, estos bienes son hipotecados para su seguridad y cumplimiento. Y por último al igual que en el tema de los bienes muebles, en este proceso de adjudicación de bienes inmuebles también se produce la quiebra del remate y sus costas al igual que la diferencia existente entre una y otra postura son cubiertas con la cantidad consignada por el postor que provocó dicha quiebra, de darse el caso de que este valor no cubra todo la quiebra, el ejecutante puede incluso ordenar que se embargue un activo perteneciente al postor informal para que este sea rematado con cuyo valor sea cancelado el valor faltante.

Para poder intervenir en las subastas es necesario cumplir ciertos requisitos previos y obligatorios recogidos por el Código Tributario en su artículo 197, el cual establece que:

---

<sup>24</sup> FERNANDEZ LEON Diana “LA EJECUCIÓN COACTIVA TRIBUTARIA” Pág. 80.



*“Podrá intervenir en la subasta cualquier persona mayor de edad, capaz para contratar, personalmente o en representación de otra, excepto las designadas en el artículo 206 de este Código.*

*En todo caso, será preciso consignar previamente o en el acto, el 20% cuando menos, del valor fijado como base inicial para el remate de los bienes respectivos, y quien intervenga será responsable personalmente con el dinero consignado, por los resultados de su oferta”.*

Meridianamente se puede entender que el valor consignado por los postores tiene repercusiones legales en cuanto a sus decisiones, puesto que el mismo puede pasar a ser dispuesto por la Autoridad Tributaria en caso de provocarse una quiebra en el remate. Por otro lado existe una prohibición legal para que a más de los requisitos exigidos, ciertas personas tampoco puedan participar del remate, estas se encuentran recogidas en el artículo 206 del Código Tributario:

*“Es prohibido a las personas que hayan intervenido en el procedimiento de ejecución, a los funcionarios y empleados de la respectiva administración tributaria, así como a sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, adquirir los bienes materia del remate o subasta.*

*Esta prohibición se extiende a los abogados y procuradores, a sus cónyuges, convivientes con derecho y parientes en los mismos grados señalados en el inciso anterior y en general a quienes, de cualquier modo, hubieren intervenido en dichos procedimientos, salvo los terceristas coadyuvantes”.*

**3.5 VENTA FUERA DE SUBASTA.-** La venta fuera de subasta o venta directa, se produce cuando por ejemplo los bienes embargados son perecibles, es decir que no se los puede almacenar por mucho tiempo, para tal efecto el Código



Tributario en su artículo 200, detalla en una lista elaborada los casos en los que se debe llevar a efecto una venta fuera de subasta:

*“Procederá la venta directa de los bienes embargados en los siguientes casos:*

- 1.- Cuando se trate de semovientes y el costo de su mantenimiento resultare oneroso, a juicio del depositario;*
- 2.- Cuando se trate de bienes fungibles o de artículos de fácil descomposición o con fecha de expiración; y,*
- 3.- Cuando se hubieren efectuado dos subastas sin que se presenten posturas admisibles”.*

Como se puede apreciar en el considerando tres, incluso cuando al haber realizado dos subastas sin éxito alguno, se puede llegar a vender de manera directa el bien embargado. Al momento de efectuar la misma, se tiene preferencias en cuanto a los compradores, por ejemplo se puede disponer que los bienes sean vendidos a las empresas municipales o instituciones cuyo objetivo sea un servicio social:

*“La venta se efectuará por la base del remate, a favor de almacenes de instituciones o empresas nacionales o municipales; servicios sociales o comisariatos de las instituciones ejecutantes; asociaciones o cooperativas de empleados o de trabajadores; instituciones de derecho público o de derecho privado, con finalidad social o pública, en su orden.*

*Para el efecto, el ejecutor comunicará a dichas instituciones los embargos que efectuare de estos bienes y sus avalúos a fin de que, dentro de cinco días,*



*manifiesten si les interesa o no la compra, y en tal caso, se efectúe la venta de contado, guardando el orden de preferencia que se establece en este artículo.*

Solo en el caso de que estas instituciones mencionadas no se interesen en adquirir los bienes embargados, se dará apertura para que las personas particulares puedan hacerlo, para ello la venta será anunciada a través de publicaciones por medio de la prensa.

**3.6 EXCEPCIONES APLICADAS AL PROCESO DE EJECUCIÓN.-** En cuanto al tema de las excepciones, a este lo podemos encontrar enumeradas en el artículo 212 del Código Tributario, mismas que el coactivado de encontrarse afectado en una de ellas puede presentar su reclamo formal para hacer valer sus derechos y de esta manera dar de baja un proceso coactivo, a continuación se analizará cuál es el alcance práctico de cada una de ellas.

*Al procedimiento de ejecución de créditos tributarios sólo podrán oponerse las excepciones siguientes:*

*1.- Incompetencia del funcionario ejecutor.*

El funcionario ejecutor es la Autoridad competente Administrativa para llevar los procesos coactivos, en el evento de que quien este firmando como funcionario ejecutor o recaudador especial no tiene la debida autorización, estaríamos frente a un funcionario incompetente, esto daría lugar a que el coactivado pueda presentar excepciones al proceso coactivo, incluso puede presentar una acción directa por nulidad, pues si el funcionario es incompetente, cualquier documento que se encuentre suscrito por este sería nulo, por ejemplo si se ha dispuesto la ejecución de medidas cautelares teniendo esta calidad, estas serían nulas, además se estaría incluso arriesgando a que se presenten acciones penales por estar utilizando una autoridad que ya no posee. En el caso del Servicio de Rentas Internas en la práctica es muy difícil que esto suceda puesto que este tema se



encuentra bien regulado y controlado, puesto que el funcionario ejecutor necesita de una designación por escrito otorgada por la máxima autoridad tributaria que en este caso sería el Director General del Servicio de Rentas Internas.

## *2.- Ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante.*

En cuanto a las personas naturales es poco probable que se pueda utilizar esta excepción, en vista de que la persona va a estar plenamente identificada, puesto que se cuenta con el RUC (Registro Único de Contribuyentes), para su identificación, el RUC está formado por el número de cédula de la persona más la terminación cero, cero, uno, incluso en el caso eventual de que se trate de un homónimo a quien se le ha instaurado un proceso coactivo este siempre se encontrará identificado. En el caso de las sociedades en cambio si puede presentarse esta posibilidad, por ejemplo cuando una persona que figura como representante legal de una empresa en el sistema del SRI, y que por algún motivo ya no se encuentra desempeñando ese cargo, y por negligencia de esta sociedad no se ha llevado a cabo la actualización de datos o los correspondientes temas societarios, existe la posibilidad de que se pueda instaurar un proceso coactivo en su contra, en este caso la persona afectada puede presentar esta excepción para su defensa.

## *3.- Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal.*

Una obligación se considera inexistente en dos casos puntuales; cuando nunca nació o cuando la misma ha sido extinguida. En el primer caso para que un proceso coactivo iniciado por algún título de crédito se perfeccione, es necesario proceder con la citación, puesto que para iniciar el mismo es necesario tener la



constancia de que ha procedido con la respectiva citación legal a la persona coactivada. Esta excepción es más aplicada a la segunda posibilidad de inexistencia, es decir cuando la misma ha sido cancelada en su totalidad y se ha instaurado un proceso coactivo nuevamente, se tendría como argumento legal a esta excepción.

*4.- El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida.*

Esta excepción se encuentra más dirigida para los representantes legales que para las personas naturales, puesto que si una persona ya no se desempeña como representante legal de una empresa ya no se le podría seguir un proceso coactivo en su contra, ya que no tiene ningún derecho de representación por ella, puesto que la obligación fue generada después de su salida del cargo, solo en el caso de que esta obligación se haya generado cuando se encontraba asumiendo funciones de representante legal de la empresa, será el responsable de esta obligación.

*5.- Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código.*

En la práctica esta excepción se dice que es parcialmente inaplicable, puesto que las mismas se las realiza al auto de pago, que es la primera providencia con la cual se da inicio al proceso coactivo, no es una providencia de liquidación de valores, la jurisprudencia indica que en el auto de pago no se debe liquidar valores, por ejemplo si se inicia un proceso coactivo por un valor de 100000 dólares, el contribuyente no puede alegar de que ha realizado pagos parciales a esta deuda y de esta manera pedir que se deje sin efecto el proceso coactivo que se sigue en su contra, solo al momento de cerrar el proceso se reconoce los pagos parciales realizados y se cobra el saldo. Esta excepción solo sería aplicable en el caso de que la obligación se encuentre cancelada en su totalidad.





*6.- Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión.*

Puede darse el caso de que si un contribuyente presenta un reclamo administrativo, y este ya sea por errores propios del sistema o porque los funcionarios responsables del departamento de reclamos no registraron la impugnación se dé inicio a un proceso coactivo, esta es la causal más utilizada para que se deje sin efecto el mencionado proceso, puesto que la obligación no se encuentra todavía firme. Estos casos se presentan más cuando el reclamo es en vía judicial, puesto que hasta que la Autoridad Tributaria no sea citada legalmente no se puede conocer de la impugnación planteada, y se puede iniciar un proceso coactivo en ese lapso de tiempo.

*7.- Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes.*

Si el contribuyente en los casos que la ley le permite, solicita facilidades de pago, este hecho suspende la acción de cobro, y estando en estas circunstancias no se puede iniciar una acción de cobro. En la práctica es el departamento de cobro quien da las facilidades de pago y es este mismo departamento quien inicia el proceso coactivo, es decir que este departamento contempla estas dos figuras legales resultando entonces muy difícil que se presente este caso, pero el legislador ha contemplado que en algún momento se pueda presentar esta posibilidad y es por ello que se la ha normado.



*8.- Haberse presentado para ante el Tribunal Contencioso Administrativo demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan.*

Al igual que la quinta excepción, esta trata más directamente cuando la impugnación es en sede judicial, y contempla la posibilidad de la instauración de un proceso coactivo cuando primeramente se ha presentado una demanda ante el Tribunal Contencioso, puede suceder por desconocimiento, puesto que la Autoridad Tributaria solo puede tener conocimiento de la misma con la notificación respectiva.

*9.- Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona; y*

El legislador ha contemplado la posibilidad de que en algún momento se pueda presentar una duplicidad en la emisión de títulos de crédito. En la práctica los mencionados títulos se los emite vía sistema y los mismos son numerados impidiendo de esta manera que se genere o se dupliquen los títulos por una misma obligación.

*10.- Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.*

Una falsificación de un título de crédito sería un acto doloso con responsabilidad directa del funcionario recaudador. Los procesos coactivos son iniciados en base a obligaciones legalmente emitidas por la administración o autodeterminaciones del contribuyente, para que se dé una falsificación se estaría en presencia de que un funcionario recaudador de manera maliciosa emita un documento falso, en este caso se tendría incluso acciones de tipo administrativas, civiles y penales. En el



caso de quebrantamiento de normas esta situación se podría presentar cuando por ejemplo se den reformas a la ley y estas no sean revisadas por ejemplo cuando se dan mayores plazos para realizar el pago.



## CAPITULO IV

### MODOS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y SU COMPARACIÓN CON EL CÓDIGO CIVIL

En cuanto a la forma de extinción de las obligaciones tributarias, el Código Tributario contempla varias maneras para poder extinguir las mismas. Al respecto Cabanellas conceptúa de manera general a la extinción de las obligaciones como él:

*“Hecho de que cesen o acaben, ya por haberlos satisfecho, por haberlos abandonado o renunciado o por no ser ya legalmente exigibles”.<sup>25</sup>*

Ya en materia de estudio, a la extinción de una obligación tributaria se la puede definir de la siguiente manera:

*“Se entiende como tal al conjunto de medios o formas de hacer cesar o terminar con la vigencia de las obligaciones del contribuyente. El medio más común corresponde la prestación de lo debido a lo determinado”.<sup>26</sup>*

Por lo expuesto en la definición dada, y en concordancia con el artículo 37 del Código Tributario, se cuenta con cinco modos para la extinción de las obligaciones tributarias:

- a) solución o pago,
- b) compensación,
- c) confusión,

<sup>25</sup> CABANELLAS DE LA TORRE Guillermo “DICCIONARIO JURÍDICO ELEMENTAL” Pág. 157.

<sup>26</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO” Pág. 158.



d) remisión, y

e) prescripción

Existe una marcada diferencia entre lo civil y lo tributario, puesto que en el ámbito civil, las obligaciones son consideradas tanto para las de dar, hacer y no hacer, es decir que se engloba muchas maneras de establecer las obligaciones consideradas como bilaterales, en cambio en materia tributaria las obligaciones son únicamente de dar, es decir que el sujeto pasivo es el que tiene una obligación para con el Estado, a continuación se analizará cada uno de los modos de extinción de las obligaciones, realizando además su respectiva comparación con el ámbito civil, en primer lugar tenemos a:

**4.1 LA SOLUCIÓN O PAGO.**-El origen de la palabra pago proviene del latín “pacare”, cuyo significado es pagar, satisfacer, en cambio Federico Puig Peña define al pago como:

*“El total cumplimiento de la prestación, llevado a cabo por el deudor con ánimo de extinguir el vínculo obligatorio”.<sup>27</sup>*

Lastimosamente en el Código Tributario, no se tiene un concepto de pago, lo que si ocurre en el artículo 1584 del Código Civil en el cual se manifiesta que:

“Pago efectivo es la prestación de lo que se debe”.

La solución o pago se asume como consecuencia lógica de pagar la obligación, y para su extinción el Código Tributario establece ciertas reglas para poder extinguir las obligaciones tributarias. En primer lugar el artículo 38 del Código Tributario nos manifiesta que:

*“El pago de los tributos debe ser efectuado por los contribuyentes o por los responsables”.*

---

<sup>27</sup> PUIG PEÑA Federico “Compendio de Derecho Civil” citado por GICELA VERÓNICA LARA en su obra “ANÁLISIS COMPARATIVO DEL PAGO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN LOS PAÍSES DE LA C.A.N.” Pág. 11.



Quien debe pagar es el sujeto pasivo en calidad de contribuyente o de responsable solidario a decir de Ramón Valdés Costa quien define al sujeto pasivo como:

*“El obligado al pago, cualquiera que sea su relación con el fundamento y fin del tributo”.*<sup>28</sup>

Además el Código Tributario reconoce que terceras personas puedan pagar a nombre del obligado, estableciendo en su artículo 39 que:

*“Podrá pagar por el deudor de la obligación tributaria o por el responsable, cualquier persona a nombre de éstos, sin perjuicio de su derecho de reembolso”.*

Por lo tanto estamos frente a la figura del Agente Oficioso, definido en el artículo 2186 del Código Civil:

*“La agencia oficiosa o gestión de negocios ajenos, llamada comúnmente, gestión de negocios, es un cuasicontrato por el cual el que administra sin mandato los negocios de alguna persona, se obliga para con esta y la obliga en ciertos casos”.*

Por consiguiente a favor del agente oficioso se genera un derecho de repetición, derecho que consiste que quien paga la obligación pueda exigir al beneficiario del pago la devolución del dinero pagado, una vez pagada la obligación, se extingue la misma.

En segundo lugar en el artículo 40 establece a quien debe realizarse el pago:

*“El pago debe hacerse al acreedor del tributo y por éste al funcionario, empleado o agente, a quien la ley o el reglamento faculte su recaudación, retención o percepción”.*

El pago se lo hace al sujeto activo del tributo, pero no siempre se paga directamente al sujeto activo, más bien se le paga a un tercero (recaudador), en virtud de una disposición legal, y este le paga al sujeto activo. Además se cuenta

---

<sup>28</sup> VALDEZ COSTA Ramón “CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO “Pág. 330.





con agentes de retención y percepción a través de los cuales se paga al fisco, el pago se lo hace en el lugar que señala la ley y los reglamentos, en algunos casos se lo hace en las instituciones del sistema financiero, tal cual lo establece el artículo 42 del Código Tributario:

*“El pago debe hacerse en el lugar que señale la ley o el reglamento o en el que funcionen las correspondientes oficinas de recaudación, donde se hubiere producido el hecho generador, o donde tenga su domicilio el deudor”.*

El artículo 43 de nuestro Código Tributario establece que el pago se puede realizar de la siguiente manera:

*“Salvo lo dispuesto en leyes orgánicas y especiales, el pago de las obligaciones tributarias se hará en efectivo, en moneda de curso legal; mediante cheques, débitos bancarios debidamente autorizados, libranzas o giros bancarios a la orden del respectivo recaudador del lugar del domicilio del deudor o de quien fuere facultado por la ley o por la administración para el efecto. Cuando el pago se efectúe mediante cheque no certificado, la obligación tributaria se extinguirá únicamente al hacerse efectivo.*

*Las notas de crédito emitidas por el sujeto activo, servirán también para cancelar cualquier clase de tributos que administre el mismo sujeto.*

*Asimismo, la obligación tributaria podrá ser extinguida total o parcialmente, mediante la dación en pago de bonos, certificados de abono tributario u otros similares, emitidos por el respectivo sujeto activo, o en especies o servicios, cuando las leyes tributarias lo permitan”.*

El Código Tributario establece que el pago se realice en efectivo, servicios o especies. Por pago en efectivo se entiende en dinero, cheques, títulos valores, operaciones bancarias, e incluso con tarjetas de crédito, todos los nombrados simbolizan pago en efectivo. La ley establece que aún no se puede pagar los tributos vigentes con servicios, pero se puede llegar a establecer la posibilidad de pagar el tributo mediante la prestación de un servicio hasta el valor del mismo. El

Código Tributario también determina que se pueda pagar en especies, pero en el Ecuador se ha establecido como excepción, es decir se permite solo dentro de la coactiva dimitiendo bienes, es decir se pone a disposición los bienes al acreedor, para con el remate de los mismos y el producto obtenido de la venta se pague la obligación, con ello pueden presentarse dos situaciones. En primer lugar que el producto de la venta alcance a cubrir la deuda por lo tanto extingue la obligación y el otro tema es que si el remate no alcanza a cubrir la deuda, esta queda parcialmente pagada, en este caso se da lo que se conoce como imputación en el pago, y se establece la regla a los pagos parciales en el siguiente orden:

- Intereses
- Capitales (tributo)
- Multas

A decir del artículo 47 del Código Tributario en el cual se manifiesta que:

*“Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas”.*

Entonces lo primero que los funcionarios de la Autoridad Tributaria realizan es cobrar los intereses, luego se descuenta el valor del tributo, la intención es que no se vea perjudicado por los intereses, porque el interés es un recargo que se genera de la obligación por el dinero que se tiene en un transcurso de tiempo, mientras que la multa es una obligación de cumplir, es un especie de sanción y ésta en cambio no genera interés, lo cual no representa perjuicio alguno al sujeto pasivo.

El Código Tributario en su artículo 46 establece la posibilidad de que en caso de que no se tenga la capacidad de pagar, se pueda pedir facilidades para el pago:

*“Las autoridades administrativas competentes, previa solicitud motivada del contribuyente o responsable, concederán facilidades para el pago de tributos,*



*mediante resolución, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en este Código y en los términos que el mismo señale”.*

Se puede pedir a la Administración Tributaria a través de una solicitud que se le permita pagar por partes, en virtud de esta solicitud se debe hacer un pago inicial no menor del 20% del total de la deuda y el 80% se paga hasta 6 cuotas mensuales, además en la solicitud se debe explicar las razones por las que no se puede cancelar la totalidad de la deuda e indicar el plazo para su pago. Por excepción el Código Tributario establece que se puede fundamentar y dirigirse a la máxima autoridad cuando se solicita el plazo máximo que es de dos años, y de la misma manera se tiene que cancelar el 20% del total de la deuda, sin embargo existe una limitación a las facilidades de pago ya que solo aplica a tributos por obligación propia, es decir solo a las obligaciones que se tenga como contribuyente y no como responsable, pero no procede en tributos retenidos o percibidos.

En el ámbito civil, como se mencionó anteriormente, las obligaciones consisten siempre en dar, hacer y no hacer, como por ejemplo entregar una cierta cantidad de dinero o un cuerpo cierto o determinado, ejecutar una obra o celebrar un instrumento público o privado, o abstenerse de hacer algo. En cuanto a la solución o pago, la solución efectiva es cumplir con el compromiso que se debe, la solución es sinónimo de pago, este es el modo más común o frecuente de extinción cuando se ha adquirido una obligación y se lo hace a través de dar lo que se debe, si se adquiere una deuda, la misma se extingue pagando o si es de ejecutar una obra, etc. En comparación con el ámbito tributario, el pago también tiene que ser efectuado válidamente para que se extinga la obligación, es por ello que se tiene que saber a quién se realiza el mismo, en donde y de qué manera, si solo se paga una parte, etc.

El artículo 1588 del Código Civil establece que:

*“Puede pagar por el deudor cualquiera persona a nombre del deudor, aún sin su conocimiento o contra su voluntad, y aún a pesar del acreedor”.*

Por lógica el pago debe hacerse por el deudor, pero cualquier persona puede realizar el pago con o sin el consentimiento del deudor, en estos casos la ley permite que se realice una acción contra el deudor para que le reembolse el pago, claramente estamos nuevamente ante la figura de la agencia oficiosa analizada en el pago de obligaciones tributarias. Para la plena validez del pago este tiene que ser realizado al acreedor o al que esté autorizado para cobrar la deuda ya sea por medio de un mandato general o especial. En cuanto al lugar de pago el Código Civil manifiesta en su artículo 1603 que:

*“El pago debe hacerse en el lugar designado por la convención”.*

Se debe recordar que en materia civil las obligaciones se generan a través de los contratos, que en la mayoría de los casos son bilaterales a diferencia de las obligaciones tributarias que son unilaterales. Cuando no exista una estipulación a cerca del lugar de pago, este puede ser realizado en el domicilio del acreedor, del demandado, o en el lugar que luego se puede llegar a convenir.

El artículo 1611 textualmente afirma que:

*“Si se debe capital e intereses, el pago se imputará primeramente a los intereses, salvo que el acreedor consienta expresamente que se impute al capital.*

*Si el acreedor otorga carta de pago del capital, sin mencionar los intereses, se presumen estos pagados.”*

En cuanto a la imputación del pago, si un deudor realiza un pago parcial, se debe saber a ciencia cierta a que deuda se está imputando la misma en el caso de existir varias deudas, y si las mismas son con o sin garantía, de igual manera que en materia tributaria se establece el siguiente orden para su cobro. En primer lugar se paga las costas, luego la mora, luego los intereses y por último el capital. A diferencia con lo tributario en cuanto a la forma de imputación, se puede llegar a pactar que se descuenta directamente al capital y no a los intereses.



**4.2 LA PRESCRIPCIÓN.-** La obligación tributaria está sujeta a un principio de inicio, en materia general de derecho existen dos tipos de prescripción: la adquisitiva y la extintiva, siempre la prescripción involucra a las dos partes porque la una adquiere el derecho (sujeto pasivo) y la otra parte pierde el derecho (sujeto activo), a la prescripción podemos conceptuarla como:

*“Modo de extinguir derechos y obligaciones por el transcurso del tiempo, al no haber ejercitado las acciones dentro de los plazos establecidos por la ley”<sup>29</sup>.*

La exigibilidad de las obligaciones se encuentra supeditada al tiempo pues a decir de Patiño la prescripción:

*“Se fundamenta en la influencia que el transcurso del tiempo ejerce sobre las relaciones jurídicas, y en nuestro caso sobre la obligación tributaria y sobre la intervención del poder recaudatorio de las administraciones tributarias, como una causa de pérdida del derecho para hacerlas efectivas”.<sup>30</sup>*

En resumen la prescripción no es otra cosa que dejar que transcurra el tiempo de exigibilidad de la acción de cobro, esto se encuentra plenamente determinado en la ley tributaria, sin que la Autoridad competente, que es el titular del derecho, reciba el respectivo tributo por parte del sujeto pasivo o contribuyente, en otras palabras el Estado solo cuenta con cierto tiempo para poder ejercer su acción de cobro.

Al respecto el artículo 55 del Código Tributario nos manifiesta que:

*“La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años, desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.*

<sup>29</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO” Pág. 396.

<sup>30</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO” Pág. 396.

*Cuando se conceda facilidades para el pago, la prescripción operará respecto de cada cuota o dividendo, desde su respectivo vencimiento.*

*En el caso de que la administración tributaria haya procedido a determinar la obligación que deba ser satisfecha, prescribirá la acción de cobro de la misma, en los plazos previstos en el inciso primero de este artículo, contados a partir de la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o desde la fecha en que cause ejecutoria la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado.*

*La prescripción debe ser alegada expresamente por quien pretende beneficiarse de ella, el juez o autoridad administrativa no podrá declararla de oficio”.*

Entonces se cuenta con tres requisitos para que opere la prescripción:

- Transcurso del tiempo.
- Falta de ejercicio de la acción de cobro.
- Que sea alegada para que produzca efectos.

En cuanto a este último requisito, es solo a petición de parte que se puede declarar prescrita la obligación tributaria y no de oficio. En el plazo de la obligación de cobro se establece dos casos, el primero que es de cinco años contados desde la exigibilidad de la acción, y de siete años en los casos en los que el contribuyente debiendo haber declarado no lo ha hecho. En el caso de los cinco años para que prescriba la obligación tributaria, esta es exigible desde la fecha que la ley señale para el efecto por ejemplo la exigibilidad en el caso del impuesto a las herencias es a partir del fallecimiento del causante y prescribe en un tiempo de siete años y seis meses. Respecto a los siete años de los tributos declarativos, este consiste en que debiendo declararse, el sujeto pasivo no ha cumplido con la declaración o ha declarado en forma incompleta y se cuenta desde la fecha



máxima para declarar. Estos plazos se pueden interrumpir cuando se produce la notificación por medio de la Administración Tributaria con el auto de pago respectivo.

La prescripción en materia civil a más de extinguir un derecho de reclamo, es un modo para la adquisición de bienes, el Código Civil en su artículo 2414 la conceptúa de la siguiente manera:

*“La prescripción que extingue las acciones y derechos ajenos exige solamente cierto lapso, durante el cual no se hayan ejercido dichas acciones.*

*Se cuenta este tiempo desde que la obligación se haya hecho exigible”.*

De esta manera se extinguen los derechos reales, los crediticios, además de las obligaciones contraídas y ciertas acciones judiciales, a este efecto extintivo se le denomina prescripción extintiva o liberatoria. Igual que en materia tributaria, debe cumplir con ciertos requisitos para su plena efectividad siendo los siguientes:

- La prescriptibilidad del crédito.
- La inacción del acreedor.
- El transcurso del tiempo.

En cuanto a este último punto, dentro del Código Civil, claramente se señala los términos para que el acreedor pueda exigir el cumplimiento de la obligación como por ejemplo el artículo 2415 ibídem manifiesta que el tiempo para la prescripción extintiva de un derecho es:

*“En general de cinco años para las acciones ejecutivas y de diez para las ordinarias”.*

De igual manera el término para la prescripción se cuenta desde la exigibilidad de la obligación. A comparación de lo tributario, también se puede interrumpir a la prescripción y esta es aplicable tanto para las obligaciones naturales como para las civiles, en el primer caso solo es necesario que el deudor reconozca la



obligación ya sea de forma expresa o tácita, y en el segundo caso la interrupción de la prescripción se da por medio de la citación con la demanda.

**4.3 LA COMPENSACIÓN.-** A la compensación se la puede definir como un:

*“Modo de extinción de obligaciones, que se produce por el ministerio de la ley, cuando dos personas son deudoras recíprocas, y manifiestan su voluntad de extinguir las dos deudas hasta la cuantía establecida”.*<sup>31</sup>

Este modo se produce cuando el acreedor y el deudor tienen las calidades de acreedor y deudor mutuos, es decir ambos se deben algo y alguien tiene que compensar algo, en materia tributaria es necesario que se cumplan las siguientes condiciones:

- Que las dos obligaciones sean de naturaleza tributaria.
- Que las dos obligaciones sean líquidas, es decir que deben estar perfectamente establecidas de manera cuantitativa.
- Que las dos obligaciones deben ser exigibles (plazo vencido).

El artículo 51 del Código Tributario establece que:

*“Las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Contencioso Administrativo, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo”.*

Entonces de acuerdo a lo manifestado por Salomón Villacrés

*“Se estaría aplicando la regla de A debe a B y B debe a A, y por este medio se compensan sus deudas”*<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO” Pág. 86.



La compensación puede ser alegada ya sea de oficio o a petición de parte, una deuda tributaria se puede compensar si se ha pagado en exceso o se ha pagado indebidamente un tributo, pero primeramente los créditos tienen que estar reconocidos por la Autoridad Competente o por el Tribunal Contencioso Administrativo. Existen requisitos de validez en cuanto a la compensación se refiere, en primer lugar se debe verificar que los créditos no se hallen prescritos y en segundo lugar que los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo.

Las deudas tributarias también se compensarán con créditos de un contribuyente contra el mismo sujeto activo, por títulos distintos del tributario, reconocidos en acto administrativo firme o por sentencia ejecutoriada, dictada por órgano jurisdiccional. Existen excepciones en cuanto al tema de la compensación, por ejemplo no se admitirá la compensación de créditos con el producto de tributos recaudados por personas naturales o jurídicas, que actúen como agentes de retención o de percepción, como tampoco se admitirá la compensación de obligaciones tributarias, o de otros, que se adeuden al Estado y demás entidades y empresas de las instituciones del Estado, con títulos de la deuda pública externa.

En el Código Civil, la compensación se encuentra regulada desde el artículo 1671, Cabanellas en cuanto a este tema se refiere como:

*“Extinguir dos o más deudas y créditos de igual naturaleza y calidad jurídica, por corresponder a deudores y acreedores recíprocos”.*<sup>32</sup>

Este es otro de los modos de extinguir las obligaciones contenidas en el artículo 1583 del Código Civil, es aplicable en el caso de que dos personas tengan obligaciones recíprocas, para evitar un doble pago entre estas. De igual manera

---

<sup>32</sup> VILLACRÉS Salomón: Remítirse a:

<http://derechosageo.blogspot.com/2014/06/de-la-extincion-de-la-obligacion.html>. 8 de junio de 2014.

<sup>33</sup> CABANELLAS DE LA TORRE Guillermo “DICCIONARIO JURÍDICO ELEMENTAL” Pág. 76.



se cuenta con requisitos contenidos en el artículo 1672, que tienen que ser cumplidos para su plena validez siendo estos:

- Que sean ambas de dinero o de cosas fungibles o indeterminadas, de igual género y calidad;
- Que ambas deudas sean líquidas; y,
- Que ambas sean actualmente exigibles.

**4.4 LA CONFUSIÓN.** -En cuanto a este modo de extinción de las obligaciones tributarias, este se produce cuando en una obligación se confunde las calidades de acreedor y deudor, si llegan a unirse forman un solo sujeto y se extingue la obligación por confusión. A este modo de extinción de las obligaciones la podemos conceptualizar como una:

*“Institución que prevé la posibilidad de la reunión simultánea en una misma persona, de las calidades de acreedor y deudor, de modo tal que el acreedor es acreedor de sí mismo, por lo que se verifica la confusión de obligaciones una positiva y otra negativa, que hace inexistente la deuda”.<sup>34</sup>*

El Código Tributario en su artículo 53 se refiere a la confusión como:

*“Se extingue por confusión la obligación tributaria, cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo”.*

Por ejemplo, dentro del plano administrativo, si el Ilustre Municipio de Cuenca pretende declarar de utilidad pública ciertos inmuebles, las deudas de estos por concepto de tributos que se encuentren en mora ya no se cancelarían, es decir se extingue la obligación por confusión.

La confusión en el plano civil opera de la misma manera pues en el artículo 1681 se manifiesta lo siguiente:

---

<sup>34</sup> PATIÑO LEDESMA Rodrigo “LEXICO JURIDICO TRIBUTARIO” Pág. 94.



*“Cuando concurren en una misma persona las calidades de acreedor y deudor, se verifica de derecho una confusión que extingue la deuda y surte iguales efectos que el pago”.*

La confusión puede darse tanto en los derechos reales como en el de los crediticios, se trata de una sucesión jurídica, entendida como:

*“El traspaso del derecho o de la deuda, del acreedor o del deudor, respectivamente a otra persona”.*<sup>35</sup>

#### **4.5 LA REMISION.-**Cabanellas la define como:

*“Renuncia voluntaria, y por lo general gratuita, que un acreedor hace de todo o parte de su derecho contra el deudor”.*<sup>36</sup>

En materia civil es la condonación, es el perdón de las deudas, y solo opera por la voluntad del acreedor, en tributario si puede actuar la remisión, pero tiene que producirse en virtud de la ley, mediante acto legislativo, respecto a las tasas y los impuestos se condonan mediante ordenanzas, también tiene su alcance a lo tributario pero solo en lo referente a los intereses y multas, dejando viva a la obligación tributaria. Cuando se condonan los intereses y multas se puede hacer por decisión o resolución de la máxima autoridad de la Administración Tributaria.

El Código Civil en su artículo 1583 además de los mencionados, también prevee otros modos de extinción de las obligaciones que a continuación se mencionan:

En primer lugar una obligación en materia civil puede extinguirse por *“convención de las partes interesadas que sean capaces de disponer libremente de lo suyo”*, estamos frente a la resiliación o mutuo acuerdo, mediante este modo las cosas vuelven al estado anterior. Otro modo es la novación, este consiste en cambiar una obligación por otra, quedando extinguida por lo tanto la obligación anterior. La

<sup>35</sup> VILLACRÉS Salomón: Remitirse a:

<http://derechosageo.blogspot.com/2014/06/de-la-extincion-de-la-obligacion.html>. 8 de junio de 2014.

<sup>36</sup> CABANELLAS DE LA TORRE Guillermo “DICCIONARIO JURÍDICO ELEMENTAL” Pág. 329.



transacción en cambio es el acuerdo libre y voluntario entre las partes para poner fin a un litigio.

Por otro lado, el Código Civil también contempla que una obligación se extinga por la pérdida de la cosa que se debe, ya sea por caso fortuito o fuerza mayor, o porque deja de estar en el comercio, siempre y cuando no exista de por medio culpa o dolo del deudor.

La declaración de nulidad o por la rescisión, hace referencia tanto a la nulidad relativa como la absoluta, este modo se encuentra conceptuado en el artículo 1697 del Código Civil en el cual básicamente se manifiesta que es nulo todo acto o contrato al que le falta alguno de los requisitos que la ley prescribe para el valor del mismo acto o contrato, según su especie y la calidad o estado de las partes.

Por el evento de la condición resolutoria, consiste en que si cumplida la cláusula del contrato por la cual pende una condición sea positiva o negativa, la obligación se cumple o extingue.





## **CONCLUSIONES**

Lo que se ha pretendido realizar en el presente trabajo monográfico, es poder enfocar, visualizar al proceso coactivo en materia tributaria, pero no solo partiendo de la normativa aplicada, sino tratando de revestirlo desde la óptica de la práctica. La materia tributaria es muy amplia, compleja y a la vez interesante, este tema en particular está orientado para que todos los contribuyentes puedan conocer a ciencia cierta cómo se da inicio a un proceso coactivo para el cobro por mora de una obligación, instaurado por la institución que tiene competencia para ello como es la Autoridad Tributaria, y más que nada es para que se pueda tener pleno conocimiento sobre las consecuencias del no pago de los tributos al Estado, lo que se espera es haber conseguido una verdadera conciencia tributaria en todos los contribuyentes, puesto que los aportes que se realice a tiempo al Estado le evitarán una serie de recargos innecesarios. Se debe recordar además que el aporte del contribuyente es fundamental para el progreso del país, puesto que gracias al engranaje estatal los recursos obtenidos son depositados en el Ministerio de Finanzas y es desde aquí que se distribuyen a los distintos sectores para financiar las obras públicas entre otros beneficios.



## BIBLIOGRAFÍA

- Aguirre, Robert. *Concepto de Principio de Legalidad* (2010). Disponible en: <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2010/01/12/principios-y-obligacion-tributaria>.
- Patiño, Rodrigo. *Léxico Jurídico Tributario*. Cuenca, Gráficos Universidad de Cuenca, 2009.
- Villegas, Héctor. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires, Editorial Depalma, 2001.
- García de Enterría, Eduardo. *Curso de Derecho Administrativo*. Málaga. Editorial S.L. CIVITAS Ediciones, 2011.
- Morán, Patricio. *El Proceso Coactivo en la Administración Tributaria Seccional*. Cuenca, 2011
- González, Ernesto. *Derecho de las Obligaciones*. México. DF. Editorial Porrúa, 2001.
- Cabanellas, Guillermo. *Diccionario jurídico elemental*. Buenos Aires, Editorial Heliasta, 2008.
- Pérez, Fernando. *Derecho Financiero y Tributario*. Madrid, Editorial Aranzadi, 2011.
- Fernández, Diana. *La Ejecución Coactiva Tributaria*. Quito, Universidad Andina, 2009.
- Puig, Federico. *Compendio de Derecho Civil*, citado por Gicela Verónica Lara en su obra *Análisis Comparativo del Pago de la Obligación Tributaria en los Países de la C.A.N.* Quito, Universidad Andina, 2008.
- Valdez, Ramón. *Curso de Derecho Tributario*. Bogotá, Editorial Temis, 2001.
- Villacrés Salomón: Remitirse a:  
<http://derechosageo.blogspot.com/2014/06/de-la-extincion-de-la-obligacion.html>



- Patiño, Rodrigo. *Sistema Tributario Ecuatoriano*, Cuenca, Universidad del Azuay, 2013.

### **BASE LEGAL**

- Constitución de la República del Ecuador. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 449 con fecha Lunes 20 de Octubre del año 2008.
- Código Tributario. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 38 con fecha Martes 14 de Junio del año 2005.
- Código Orgánico de la Función Judicial. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 544 con fecha Lunes 9 de Marzo del año 2009.
- Código Civil. Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 46 con fecha Viernes 24 de junio del año 2005.
- Estatuto de Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva Publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 536 con fecha Lunes 18 de Marzo del año 2002.